

RINGKASAN BUKU

PEMERIKSAAN AKUNTAN PUBLIK

Oleh

**Nasrullah, SE. M.Si, AK, CA
Dr. Leny Nofianti MS, SE. M.Si, Ak, CA**

PEKANBARU

2018

Kata Pengantar

Setinggi puji sedalam syukur kehadiran Allah SWT atas rahmat dan karunianya jualah maka buku Pemeriksaan Akuntan Publik Pemasaran ini dapat diselesaikan dengan baik. Selawat beriring salam kita limpahkan kepada Nabi Muhammad SAW, semoga dengan memperbanyak shalawat kita memperoleh syafaat nya di yaumul akhir nanti.

Buku Pemeriksaan Akuntan Publik merupakan mata kuliah prasyarat yang harus dilalui oleh mahasiswa sebelum mereka melakukan penelitian skripsinya. Dengan memahami metode penelitian, maka hasil skripsi mahasiswa diharapkan akan sesuai dengan kaidah penulisan ilmiah sehingga bermanfaat bagi para pemangku kepentingan. Melalui buku ini diharapkan terjadi berbagi pengetahuan dan teori bagi mahasiswa. Buku Pemeriksaan Akuntan Publik Pemasaran ini merupakan rangkuman dari berbagai literatur tentang Pemeriksaan Akuntan Publik

Dengan adanya buku Pemeriksaan Akuntan Publik Pemasaran ini, diharapkan mahasiswa mendapatkan tambahan pengetahuan dalam rangka menyelesaikan kewajiban akademisnya. Semoga buku Pemeriksaan Akuntan Publik Pemasaran ini dapat memberikan manfaat dan wawasan yang lebih luas kepada mahasiswa dan rekan-rekan di lingkungan UIN Suska Riau

Pekanbaru maupun pihak lain yang membutuhkan. Tak ada gading yang tak retak, begitu pula dengan penyusunan buku ini, masih terdapat begitu banyak kekurangan untuk disempurnakan pada edisi berikutnya. Oleh karena itu, kritik dan saran membangun sangat kami harapkan.

Pekanbaru, November 2018

Tim

Penulis

DAFTAR ISI

KATA PENGANTAR.....	i
DAFTAR ISI.....	ii
DAFTAR TABEL.....	v
DAFTAR GAMBAR.....	v

BAB I PEMAHAMAN TERHADAP AUDITING DAN HUBUNGANNYA DENGAN AKUNTANSI

1.1 Defenisi Audit.....	1
1.2 Jenis Audit.....	4
1.3 Jenis Auditor	5
1.4 Hubungan Akuntansi dengan Audit.....	10
1.5 Akuntan Publik	12
1.6 Soal Latihan.....	16

BAB II STANDAR AUDITING

2.1 Standar Audit.....	18
2.2 Perkembangan SPAP	27
2.3 Pengendalian Mutu	31
2.4 Soal Latihan.....	34

BAB III ETIKA PROFESIONAL

3.1 Kode Etika IAPI.....	35
3.2 Aturan Etika Akuntan Publik.....	38

3.3 Soal Latihan.....	45
-----------------------	----

BAB IV PENERIMAAN PENUGASAN DAN PERIKATAN AUDIT

4.1 Tahapan Audit Laporan Keuangan	46
4.2 Perikatan Audit	74
4.3 Soal Latihan	79

BAB V BUKTI AUDIT DAN KERTAS KERJA PEMERIKSAAN

5.1 Bukti Pemeriksaan.....	87
5.2 Kertas Kerja Pemeriksaan.....	91
5.3 Soal Latihan	94

BAB VI PENENTUAN SAMPEL AUDIT

6.1 Penentuan Sampel Audit	96
6.2 Soal Latihan.....	107

DAFTAR PUSTAKA.....	113
----------------------------	------------

1

PEMAHAMAN TERHADAP AUDITING, DAN HUBUNGANNYA DENGAN AKUNTANSI

Garis Besar BAB :

Pemahaman Auditing : <ul style="list-style-type: none">- Defenisi Auditing- Jenis - jenis Audit- Jenis - jenis Auditor	Auditing vs Accounting : <ul style="list-style-type: none">- Perbedaan secara ilmu- Hubungannya	Jasa yang ditawarkan : <ul style="list-style-type: none">- Jasa Audit- Jasa Konsultan- Jasa Akuntansi
---	---	--

1. DEFINISI AUDITING

Sesuai dengan *The Report of the Committee on Basic Auditing Concepts of the American Accounting Association* (Dalam Accounting Review, Vol 47) auditing didefinisikan sebagai berikut:

A systematic process objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between

those assertions and established criteria and communicating the results to interested users ¹.

Untuk memahami lebih detail pengertian auditing maka, perlu dicermati beberapa kalimat yang penting yang termuat dalam definisi tersebut sebagai berikut:

A systematic process, adalah suatu pekerjaan audit yang dilakukan oleh auditor dengan suatu rencana yang sistematis dengan menggunakan tahapan-tahapan pekerjaan dan prosedur-prosedur serta teknik yang logis dan terintegrasi untuk mengumpulkan bukti-bukti dan menilai tingkat kewajarannya.

Objectively obtaining dan evaluating evidence, maksudnya adalah proses yang dilaksanakan secara sistematis tersebut, bertujuan untuk mengumpulkan bukti-bukti yang berkaitan dengan pernyataan-pernyataan yang disajikan manajemen serta menilainya secara tidak memihak atau berdasarkan prasangka atas bukti-bukti yang disajikan.

¹ **Sumber:** buku Modern Auditing karangan Walter G. Kell, William C. Boynton dan Richard E. Ziegler, Sixth Edition, John Wiley & Son Inc., 1996

Assertions about economic actions and events, maksudnya adalah bukti-bukti yang dikumpulkan dan dinilai adalah bukti-bukti yang berkaitan dengan pernyataan manajemen mengenai kegiatan-kegiatan atau peristiwa-peristiwa yang bersifat ekonomi, yang disajikan manajemen dalam laporan keuangan (terdiri dari neraca, laporan laba rugi dan arus kas dan catatan atas laporan keuangan).

Degree of correspondence, maksudnya adalah menilai kepastian tingkat kesesuaian pernyataan manajemen yang disajikan dalam laporan keuangan dengan suatu kriteria tertentu, untuk menentukan sampai sejauh manakah tingkat kesesuaian atau penyimpangan yang dilakukan sesuai dengan kriteria yang sudah ditetapkan tersebut. Dalam audit yang bersifat umum, tujuan utamanya adalah untuk menilai tingkat kewajaran pernyataan yang disajikan manajemen dalam laporan keuangan sebagai dasar untuk menyatakan satu pendapat auditor.

Established criteria, maksudnya adalah, kriteria yang dijadikan sebagai acuan untuk menilai tersebut adalah, kriteria yang ditetapkan atau disusun oleh suatu badan yang berkompeten misalnya, peraturan perundang-undangan yang ditetapkan oleh pemerintah, Anggaran yang disusun oleh manajemen atau Standar Akuntansi Keuangan yang disusun oleh Ikatan Akuntan Indonesia.

Penggunaan kriteria dimaksud, disesuaikan dengan jenis dan tujuan audit yang dilakukan. Apabila audit yang dilakukan *bersifat umum*, dilaksanakan oleh akuntan publik maka, kriteria yang digunakan adalah Standar Akuntansi Keuangan (Prinsip Akuntansi yang berlaku umum), apabila jenis audit yang dilakukan bersifat menguji tingkat kepatuhan atau ketataan terhadap suatu ketentuan maka kriteria yang digunakan sesuai dengan ketentuan ataupun peraturan yang dimaksudkan dalam pengujian tersebut. Misalnya audit yang dilaksanakan oleh BPKP terhadap lembaga-lembaga pemerintahan, kriteria yang digunakan biasanya peraturan dan perundang-undangan yang ditetapkan oleh pemerintah atau lembaga legislatif.

Communicating the results, maksudnya adalah hasil penilaian yang telah dilakukan auditor terhadap pernyataan yang disajikan manajemen akan disampaikan (dikomunikasikan) secara tertulis melalui suatu media yang disebut dengan Laporan Audit (*Audit report*). Didalam laporan audit tersebut auditor memberikan pernyataan pendapat atau menyampaikan hasil penilaian atau komentar dan rekomendasi atas tingkat kesesuaian atau tingkat ketaatan pernyataan yang disajikan manajemen dalam laporan keuangan sesuai dengan kriteria yang digunakan. Lazimnya format laporan akan disesuaikan dengan jenis audit yang

dilakukan. Khusus untuk audit yang bersifat umum yang dilaksanakan oleh Akuntan publik, bentuk laporannya telah diatur didalam Standar Profesional Akuntan Publik yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI).

Interested User, maksudnya adalah laporan hasil audit yang telah dilaksanakan auditor akan disampaikan kepada pihak-pihak yang berkepentingan yang membutuhkan laporan tersebut. Pihak-pihak yang berkepentingan tersebut dapat berupa individu, lembaga pemerintahan, lembaga swasta ataupun masyarakat.

Berdasarkan definisi dan penjelasan yang diuraikan diatas maka, dapat disimpulkan bahwa auditing adalah suatu proses pekerjaan audit yang dilakukan auditor secara sistematis, terencana dan dilaksanakan secara terintegrasi dengan menggunakan tahapan-tahapan dan prosedur-prosedur tertentu, untuk mengumpulkan dan menilai bukti-bukti pendukung dan bukti-bukti penguat sehubungan dengan pernyataan manajemen yang disajikan dalam laporan keuangan, mengenai kegiatan-kegiatan atau peristiwa-peristiwa yang bersifat ekonomi. Tujuannya untuk menyatakan tingkat kesesuaian pernyataan yang disajikan manajemen dalam laporan keuangan dengan suatu kriteria tertentu dan mengkomunikasikan hasil penilaian tersebut

secara tertulis dalam sebuah laporan auditor untuk disampaikan kepada pihak-pihak yang ditentukan.

2. JENIS - JENIS AUDIT

Jenis-jenis audit adalah sebagai berikut:

a. Management Audit /Operational Audit (Audit Manajemen)

Adalah suatu pemeriksaan/tinjauan terhadap setiap bagian dari prosedur operasi, kebijakan-kebijakan dan metode suatu organisasi yang dikelola manajemen, dengan tujuan untuk menilai keefektifan, keekonomisan dan keefesienan pengelolaan operasi organisasi dan pada akhir pemeriksaan akan diberikan rekomendasi atau saran-saran perbaikan yang diperlukan kepada manajemen.

Informasi yang terukur adalah laporan pertanggungjawaban pengelolaan operasi manajemen.

Kriteria yang ditetapkan adalah peraturan-peraturan yang berkaitan dalam pengelolaan operasi.

b. Compliance Audit (Audit Ketaatan)

Adalah suatu pemeriksaan untuk mempertimbangkan apakah klien/nasabah telah mentaati/mematuhi peraturan-peraturan yang telah ditetapkan.

Contoh :

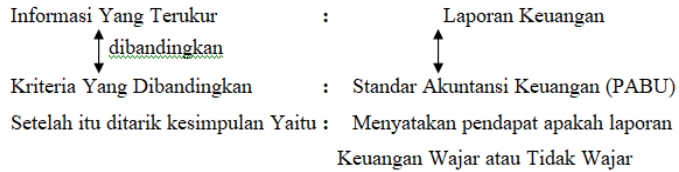
- Pemeriksaan pajak yang dilakukan oleh auditor pajak terhadap surat pemberitahuan pajak dari wajib pajak untuk menentukan apakah surat pemberitahuan pajak yang diisi oleh wajib pajak telah sesuai dengan UU Perpajakan.
- Pemeriksaan yang dilakukan auditor terhadap debitur atas kepatuhan debitur dalam memenuhi persyaratan pinjaman yang diberikan.

c. *Financial Statement Audit/General Audit* (Audit Laporan Keuangan)

Adalah : pemeriksaan terhadap laporan keuangan dengan tujuan untuk menyatakan pendapat mengenai apakah laporan keuangan tersebut telah disajikan secara wajar sesuai dengan Prinsip Akuntansi Yang Berlaku Umum (PABU).

Contoh :

Pemeriksaan Laporan Keuangan



Berdasarkan pihak yang melakukan audit maka audit dibagi atas 2 yaitu :

a. *Internal Audit*

Adalah : pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor yang berasal dari dalam organisasi yang diaudit atau dengan kata lain auditornya merupakan karyawan dari organisasi yang diaudit tersebut.

Contoh : PT 'A', diperiksa oleh auditor, maka auditornya adalah karyawan dari PT 'A' tersebut yang khusus memiliki tugas dan fungsi dalam hal pengendalian dan pengawasan internal pada perusahaan.

b. *Eksternal Audit*

Adalah : audit yang dilakukan oleh auditor yang berasal dari luar organisasi yang diaudit atau dengan kata lain auditornya bukan merupakan karyawan organisasi yang diaudit tersebut.

3. JENIS –JENIS AUDITOR

Jenis-jenis auditor adalah sebagai berikut :

a. Auditor Internal

Adalah : auditor yang berasal dari organisasi yang diauditnya. Kegunaan dari auditor internal adalah untuk membantu organisasi mencapai tujuannya secara sistematis, dengan pendekatan terperinci dalam menilai dan meningkatkan efisiensi dan efektifitas dari resiko manajemen, kontrol, dan proses badan organisasi. Secara profesional auditor internal dapat mengikuti ujian *Certified Internal Auditor (CIA)*. Ada beberapa persyaratan yang harus dipenuhi agar memenuhi kualifikasi untuk menjadi seorang auditor internal. Syarat-syarat tersebut antara lain :

- 1) Pendidikan, yang mana calon auditor internal memiliki gelar 4 tahun pasca sekunder (atau lebih tinggi) dan gelar tersebut harus berasal dari Universitas terakreditasi;
- 2) Pengalaman kerja, yang mana calon auditor internal wajib memiliki pengalaman kerja sebelumnya. Apabila memiliki gelar 4 tahun dan tidak ada pengalaman, maka calon auditor harus menyelesaikan 24 bulan pengalaman kerja sebagai auditor internal atau setara dan bisa diverifikasi. Apabila calon auditor memiliki gelar Master (S2), maka hanya perlu menyelesaikan 12 bulan pengalaman kerja sebagai auditor internal dan bisa diverifikasi. Hal karena program gelar Master dianggap setara dengan 12 bulan pengalaman;
- 3) Mengikuti ujian Sertifikasi Auditor Internal;
- 4) Memiliki sertifikat sebagai Auditor Internal.

b. Auditor Eksternal

Adalah : Auditor yang berasal bukan dari organisasi yang diauditnya. Tujuan dilakukannya pemeriksaan oleh auditor eksternal adalah untuk menentukan dan memberikan pendapat tentang "apakah catatan akuntansi, dan laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen disusun secara akurat, lengkap dan wajar sesuai yang disyaratkan dalam Standar Akuntansi Keuangan.

Auditor eksternal biasanya disebut juga sebagai Auditor Independen yang tergabung dalam sebuah Kantor Akuntan Publik yang terdaftar. Untuk dapat menjadi seorang auditor eksternal, memiliki syarat-syarat sebagai berikut :

- 1) Memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor;
- 2) Memiliki independensi dalam setiap mental;
- 3) Menggunakan keahlian profesionalnya dengan cermat dan seksama sebagai seorang auditor.

Dalam Peraturan Asosiasi IAPI Nomor 5 Tahun 2017 tentang Ujian Profesi Akuntan Publik telah diatur persyaratan untuk dapat menjadi seorang Akuntan Publik.

Untuk dapat mengikuti Ujian Profesi Akuntan Publik (UPAP), seseorang harus memiliki pengetahuan dan kompetensi di bidang akuntansi, audit, keuangan dan bisnis atau telah terdaftar dalam register negara untuk akuntan.

Pengetahuan dan kompetensi dibidang akuntansi sebagaimana yang dimaksud adalah seseorang tersebut telah melalui program pendidikan sarjana (S-1) atau diploma empat (D-IV) di bidang akuntansi pada Perguruan Tinggi di Indonesia atau Perguruan

Tinggi Luar Negeri yang telah disetarakan oleh pihak yang berwenang sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan, atau telah melalui program pendidikan pascasarjana (S-2) atau (S-3) di bidang akuntansi, atau telah melalui pendidikan profesi akuntansi dan profesi akuntan publik sesuai ketentuan perundang-undangan.

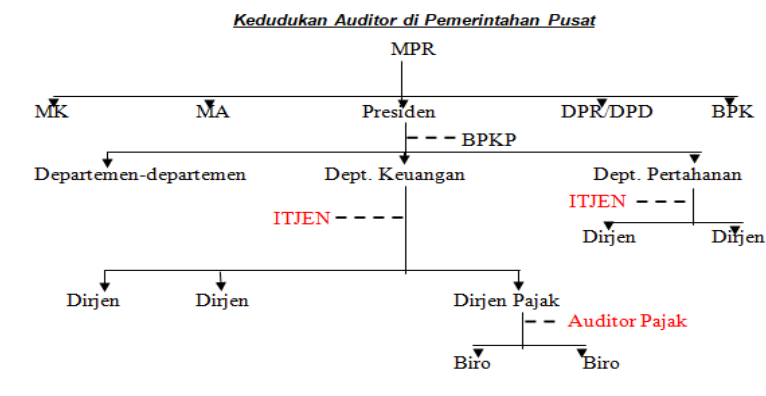
c. Auditor Negara

Adalah : Auditor yang bekerja di lembaga Tinggi Negara atau di instansi-instansi pemerintahan yang terdiri sebagai berikut :

- a) Auditor Badan Pemeriksa keuangan (BPK)
- b) Auditor Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP)
- c) Auditor Inspektorat Jenderal (ITJEN)
- d) Auditor Inspektorat Wilayah Propinsi (ITWILPROP)
- e) Auditor Inspektorat Wilayah Kabupaten/Kotamadya (ITWILKAB/KOD)
- f) Auditor Satuan Pengawasan Intern Perusahaan Negara/Daerah (SPI)
- g) Auditor Pajak

Gambar 1.1

Kedudukan Auditor Negara Dalam Struktur Organisasi Negara/Pemerintah/BUMN



Penjelasan dari Auditor Negara :

Ad.a. Auditor - Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

Adalah auditor yang bekerja dilembaga tinggi (BPK), untuk melakukan pemeriksaan terhadap pengelolaan keuangan negara (pelaksanaan APBN, APBD/BUMD dan Laporan Keuangan Bank Indonesia) yang dilakukan pemerintah dan BPK tersebut melaporkan hasil pemeriksaannya kepada DPR.

Ad.b. Auditor - Badan Pemeriksa Keuangan Dan Pembangunan (BPKP)

Adalah auditor yang melakukan pemeriksaan terhadap seluruh lembaga/instansi pemerintah yang berada dibawah Presiden dan mempertanggungjawabkan hasil pemeriksaannya pada Presiden (melalui Wakil Presiden).

Ad.c. Auditor – Inspektorat Jendral (Irjen)

Adalah Auditor yang bertanggung-jawab kepada Menteri terkait yang mengepalai departemen dan melakukan pemeriksaan kepada seluruh instansi-instansi pemerintah yang berada dibawah departemen bersangkutan/terkait.

Ad.d. Auditor – Inspektorat Wilayah Propinsi (IRWILPROP)

Adalah auditor yang bertanggung-jawab kepada Gubernur sebagai kepala daerah propinsi dan melakukan pemeriksaan terhadap seluruh instansi-instansi pemerintahan yang ada di daerah propinsi yang bersangkutan/terkait.

Ad.e. Auditor – Inspektorat Wilayah Kabupaten/Kotamadya (IRWILKAB/KOD)

Adalah auditor yang bertanggung-jawab kepada Bupati/Walikota sebagai kepala daerah bersangkutan dan melakukan pemeriksaan terhadap seluruh instansi-instansi pemerintahan yang ada di daerah tingkat II yang bersangkutan/terkait.

Ad.f. Auditor – Satuan Pengawasan Intern perusahaan Negara/Daerah (SPI)

Adalah auditor yang bekerja diperusahaan negara/daerah dan bertanggung-jawab kepada Dirut (Direktur Utama) perusahaan terkait, serta melakukan pemeriksaan di perusahaan negara/daerah yang bersangkutan.

Ad.g. Auditor – Pajak

Adalah auditor yang melakukan pemeriksaan terhadap Surat Pemberitahuan Pajak dari wajib pajak dan bertanggung-jawab pada Direktorat Jenderal Pajak (Dirjen Pajak).

4. HUBUNGAN AKUNTANSI DENGAN AUDITING

Sebagaimana yang dikemukakan dalam definisi auditing, secara tegas dinyatakan bahwa pekerjaan auditor dalam suatu audit adalah bertujuan untuk mengumpulkan dan menilai bukti pendukung dan bukti penguat berkaitan dengan pernyataan manajemen yang disajikan dalam laporan keuangan.

Tujuan akhir dari sebuah laporan keuangan yang disusun oleh manajemen adalah untuk mengakumulasi informasi-informasi keuangan yang relevan dan andal yang akan dikomunikasikan kepada berbagai-bagai pihak yang membutuhkan, untuk digunakan sebagai pertimbangan dalam proses pengambilan keputusan-keputusan yang bersifat ekonomi.

Agar informasi-informasi yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut memiliki “nilai guna” bagi para pemakai maka, informasi-informasi yang disajikan haruslah informasi yang wajar. Informasi yang wajar adalah informasi yang relevan dan andal. Untuk mendapatkan informasi yang relevan dan andal ini maka dalam menyusun laporan keuangan harus digunakan suatu kriteria yang berlaku umum . Kriteria yang berlaku umum ini dalam akuntansi disebut dengan *Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum* (Generally Accepted Accounting Principles) .

Pentingnya prinsip kuntansi yang berlaku umum dalam penyusunan laporan keuangan adalah, untuk menyatukan persepsi didalam suatu perbedaan dalam memahami konsep, standar, definisi, metode dan penyajian suatu item yang disajikan dalam laporan keuangan. Dengan adanya kesatuan persepsi ini, diharapkan semua informasi keuangan yang disajikan manajemen dalam laporan keuangan dapat dipahami dengan pemahaman yang sama oleh berbagai-bagai pihak sehingga menjadikan informasi keuangan tersebut memiliki nilai guna. Didalam standar akuntansi keuangan dijelaskan mengenai masalah pengakuan, pengukuran, pencatatan, penilaian dan penyajian dan pengelompokkan masing-masing item dalam laporan keuangan.

Dalam akuntansi, proses penyusunan laporan keuangan dimulai dari mengidentifikasi akibat dari transaksi atau peristiwa, pencatatan dampak dari transaksi atau peristiwa kedalam buku harian berdasarkan dokumen, pemindahan ke buku besar, pemindahan saldo buku besar ke neraca percobaan, membuat jurnal penyesuaian untuk menyiapkan neraca lajur, membuat jurnal penutup dan kemudian disusunlah laporan keuangan yang terdiri dari neraca, laporan laba rugi dan arus kas.

Untuk menambah keyakinan berbagai-bagai pihak pemakai terhadap informasi yang disajikan manajemen dalam laporan keuangan maka, diperlukanlah suatu penilaian yang dilakukan oleh pihak yang independen untuk menentukan tingkat kewajaran dari informasi yang disajikan. Kewajaran suatu informasi keuangan tersebut maka, pihak independen akan menilai sampai sejauh manakah standar akuntansi keuangan digunakan pihak manajemen dalam proses penyusunan laporan keuangan.

Dalam melakukan penilaian terhadap kewajaran informasi yang disajikan manajemen dalam laporan keuangan maka, pihak penilai independen harus menggunakan sistem dan standar tertentu. Di Indonesia standar ini disebut dengan Standar Profesional Akuntan Publik. Didalam standar ini diatur ketentuan-ketentuan yang

harus dilaksanakan, baik ketentuan yang berhubungan dengan persyaratan orang yang dapat melakukan penilaian, ketentuan pelaksanaan pekerjaan lapangan dan ketentuan yang berhubungan dengan pelaporannya.

Menurut standar profesional akuntan publik, proses auditing dilakukan dengan cara mendapatkan dan menilai bukti-bukti yang dijadikan dasar penyusunan laporan keuangan, menguji ketepatan pengakuan, kecermatan pengukuran dan penilaian, ketepatan pencatatan, pengelompokkan dan penyajian dalam laporan keuangan. Untuk mendapatkan bukti-bukti, digunakanlah prosedur-prosedur audit dan tehnik-tehnik audit. Setelah auditor melaksanakan proses audit tersebut maka, auditor menyimpulkan hasil penilaiannya yang dinyatakan dalam sebuah pernyataan pendapat mengenai tingkat kewajaran penyajian neraca dan posisi keuangan perusahaan serta hasil usaha dari kegiatan operasi perusahaan serta arus kas untuk tanggal tertentu yang diaudit.

Berdasarkan uraian yang dikemukakan diatas dapat disimpulkan bahwa, akuntansi dan auditing memiliki hubungan yang sangat erat, kerana proses akhir dari auditing bertujuan untuk menilai tingkat kewajaran penyajian pernyataan manajemen didalam laporan keuangan.

5. AKUNTAN PUBLIK

Auditor yang menawarkan jasa-jasanya kepada masyarakat umum dengan membuka Kantor Akuntan Publik (KAP) disebut sebagai Akuntan Publik. Akuntan Publik sering disebut Auditor Eksternal karena Akuntan Publik yang sering memeriksa organisasi/perusahaan dimana statusnya bukan sebagai karyawan perusahaan tersebut.

JASA-JASA YANG DITAWARKAN AKUNTAN PUBLIK :

1. Jasa Audit

Antara lain ; audit laporan keuangan, pemeriksaan manajemen, dan pemeriksaan khusus.

2. Jasa Konsultasi Manajemen

Yaitu jasa yang ditawarkan oleh Kantor Akuntan Publik kepada kliennya untuk memperbaiki pengelolaan operasi usaha.

Misalnya ; merancang strategi pemasaran, merancang system informasi membuat stuktur organisasi dan uraian tugasnya dan hal-hal lainnya yang membantu manajemen untuk membuat keputusan yang terbaik.

3. Jasa Konsultan Pajak

Yaitu jasa yang diberikan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk menghitung pajak penghasilan klien-kliennya, menghitung pajak hadiah, pajak bumi dan

bangunan dan membantu kliennya untuk merancang pajak.

4. Jasa Pelayanan Akuntansi

Yang terdiri dari :

a) Review Services

Yaitu : jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) membantu kliennya dalam membuat jurnal-jurnal penyesuaian dan menyusun laporan keuangan.

b) Write Up Services

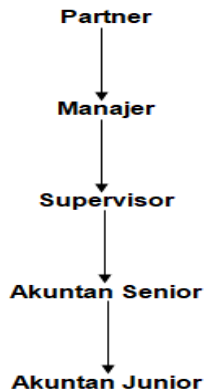
Yaitu : jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk membantu kliennya dalam mencatatkan transaksi ke buku jurnal, memposting kebuku besar dan mengikhtisarkan saldo-saldo perkiraan dineraca saldo.

c) Compilation Services

Yaitu : jasa Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk membantu kliennya dari mulai mencatatkan transaksi kebuku jurnal sampai dengan menyusun Laporan Keuangan.

Gambar 1.2

Hierarki Auditor Dalam Organisasi Kantor Akuntan Publik



Keterangan :

1. Partner

Yaitu yang memimpin penugasan, yang bertanggung jawab dan menandatangani laporan hasil audit.

2. Manajer

Yaitu yang memimpin penugasan dilapangan; membagi tugas kepada supervisor, akuntan senior, akuntan junior; merancang program pemeriksaan dan mengkonsep laporan hasil audit.

3. Supervisor

Yaitu yang memimpin kelompok-kelompok penugasan dilapangan ; mengawasi dan membimbing akuntan senior dan akuntan junior ; mereview hasil pekerjaan akuntan senior dan akuntan junior.

4. Akuntan Senior

Yaitu yang mempersiapkan kertas kerja pemeriksaan dan menganalisa data-data keuangan.

5. Akuntan Junior

Yaitu yang mencocokkan dan membandingkan data-data keuangan.

Misalnya : membuat laporan rekonsiliasi bank, mencocokkan fisiknya dengan catatan.

Laporan keuangan yang disajikan manajemen sebagai pertanggungjawabannya kepada pemilik dana perusahaan (pihak ekstern), sebaiknya diaudit terlebih dahulu oleh auditor sebelum diserahkan kepada pihak ekstern untuk pengambilan keputusan dengan tujuan untuk meningkatkan kepercayaan pihak ekstern terhadap laporan keuangan tersebut, sehingga laporan keuangan yang telah diaudit tersebut akan mempunyai manfaat antara lain sebagai berikut :

1. Memudahkan untuk memperoleh modal dari pemilik (pemegang saham);
2. Memudahkan memperoleh pinjaman dari kreditur;
3. Pemerintah akan memberikan fasilitas-fasilitas tertentu;
Misal : Keringanan Pajak penghasilan, memberikan bantuan kredit dan fasilitas-fasilitas lain.
4. Meningkatkan kepercayaan buruh di mana buruh dapat menaksir; sejumlah gaji atau upah yang seharusnya diperolehnya;

5. Perusahaan dapat listing (mendaftarkan dan memasarkan) sahamnya di pasar bursa.

Catatan :

Pihak ekstern adalah yang memakai laporan keuangan, yaitu antara lain:

- Kreditur
- Pemerintah
- Buruh/karyawan
- Calon-calon investor
- Konsultan

Pihak intern yaitu : Manajemen

5. SOAL LATIHAN

1. Berikut adalah kode etik akuntan Indonesia yang harus diataati dan disadari oleh seorang akuntan, kecuali?
 - a. Tanggung jawab profesi
 - b. Integritas
 - c. Objektifitas
 - d. Kepentingan publik
 - e. *Mencari keuntungan*

2. Jasa dimana kantor CPA mengeluarkan komunikasi tertulis yang menyatakan suatu kesimpulan tentang keandalan asersi tertulis yang menjadi tanggung jawab pihak lain, merupakan pengertian dari.....
 - a. *Jasa atestasi*
 - b. Penyuluhan pajak
 - c. Konsultasi manajemen
 - d. Jasa akutansi
 - e. Jasa manajemen

3. Dalam organisasi profesional akuntan publik ada empat fungsi, yaitu.....
 - a. Bagian pemeriksaan, bagian umum, bagian dapur, bagian perkantoran
 - b. Bagian arbitrase, bagian keuangan, bagian manajemen, bagian hukum
 - c. *Bagian konsultasi, bagian pemeriksaan, bagian perpajakan, bagian pelatihan dan penelitian*
 - d. Bagian manajemen, bagian umum, bagian keuangan, bagian pemeriksaan
 - e. Bagian administrasi, bagian pelatihan, bagian dapur, bagian keuangan

4. Struktur organisasi kantor akuntan publik ada empat, yaitu.....
 - a. Auditor staf, auditor senior, auditor junior, auditor umum
 - b. Auditor staf, auditor senior, manajer, auditor junior

- c. *Auditor staf, auditor senior, manajer, rekan*
 - d. Auditor senior, auditor junior, auditor lapangan, auditor ruangan
 - e. Auditor Junior, manajer, staf, senior
5. Auditor tidak mampu memberikan bukti yang cukup sebagai dasar pendapatnya, disebut.....
- a. Laporan auditor wajar tanpa pengecualian
 - b. *Laporan auditor wajar dengan pengecualian*
 - c. Laporan auditor tidak wajar
 - d. Pernyataan tidak memberikan pendapat
 - e. Laporan auditor
6. Laporan auditor tidak wajar muncul ketika.....
- a. *Auditor meyakini bahwa entitas tidak menerapkan prinsip akuntansi secara tepat*
 - b. Auditor tidak mampu mengumpulkan bukti yang cukup
 - c. Auditor tidak menjalankan kerja dengan baik
 - d. Manajer memanipulasi data perusahaan
 - e. Auditor menjalankan prinsip akuntansi
7. Karakteristik yang paling penting dalam etika profesi adalah, kecuali.....
- a. Tanggung Jawab Untuk Melayani Masyarakat Umum/Publik
 - b. Standar penerimaan kedalam profesi
 - c. Kepercayaan publik
 - d. *Manajemen yang tepat*
 - e. Batang tubuh pengetahuan yang kompleks

8. Teori yang mendasari profesi akuntan publik adalah.....
- Teori akuntansi yang berlaku umum dan praktik*
 - Teori manajemen
 - Teori perhitungan
 - Teori administrasi
 - Teori mufakat

2

STANDAR AUDITING,

Garis Besar BAB :

SPAP : <ul style="list-style-type: none">- Standar Atestasi- Standar Akuntansi- Standar Konsultansi- Standar Mutu	Perkembangan SPAP : <ul style="list-style-type: none">- SPAP Lama- SPAP Baru	Standar Audit : <ul style="list-style-type: none">- Standar Umum- Standar Lapangan- Standar Pelaporan
---	--	--

1. STANDAR AUDIT

Standar audit dapat diterapkan pada setiap audit laporan keuangan oleh seorang auditor independen tanpa memandang skala ukuran kegiatan klien, bentuk organisasi bisnis, jenis industri atau apakah tujuan entitas adalah mencari laba atau nirlaba.

Standar auditing berbeda dengan prosedur auditing, yaitu "prosedur" berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan "standar" berkaitan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut, dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Standar auditing, yang berbeda dengan prosedur auditing, berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya (IAI, 2001)

Menurut Mulyadi (2002:33) Standar auditing merupakan pedoman *audit* atas laporan keuangan historis. Standar audit merupakan pengukur kualitas dan tujuan, sehingga jarang berubah, sedangkan prosedur audit adalah metode-metode atau teknik-teknik rinci untuk melaksanakan standar, sehingga prosedur akan dapat berubah-ubah bila lingkungan auditnya berubah. Standar Auditing dibuat berdasarkan konsep dasar. Konsep dasar sangat diperlukan karena merupakan dasar pembuatan standar yang berguna untuk memberikan pengarahan dan pengukuran kualitas dari mana prosedur audit dapat diturunkan

Konsep materialitas dan risiko akan mempengaruhi aplikasi seluruh standar, khususnya pada standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan. Materialitas berkaitan

dengan arti penting relatif sesuatu hal. Sedangkan risiko berkaitan dengan kemungkinan hal itu tidak benar.

Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) merupakan standar auditing yang menjadi kriteria atau pedoman kerja minimum yang memiliki kekuatan hukum bagi para auditor dalam menjalankan tanggung jawab profesionalnya.

SPAP terdiri atas 4 (empat) standar, yaitu:

1. Standar Atestasi
2. Standar Jasa Akuntansi dan Review
3. Standar Jasa Konsultansi
4. Standar Pengendalian Mutu

Standar Atestasi yaitu kerangka untuk fungsi atestasi bagi jasa akuntan publik yang terdiri dari 11 standar yang dijabarkan secara lebih terperinci dalam bentuk Pernyataan Standar Atestasi (PSAT). Standar Atestasi (PSAT) yang harus juga dipatuhi oleh anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang berpraktek sebagai akuntan publik.

Standar Jasa Akuntansi dan Review merupakan pedoman untuk fungsi nonatestasi bagi jasa akuntan publik yang mencakup jasa akuntansi dan review. Standar ini dijabarkan dalam bentuk Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review (PSAR)

Standar Jasa Konsultasi merupakan panduan bagi Akuntan Publik dalam memberikan jasa konsultasi kepada masyarakat. Dalam jasa konsultasi, para Akuntan Publik menyajikan temuan, kesimpulan dan rekomendasi, yang sifat dan lingkup pekerjaan jasa konsultasi tersebut didasarkan oleh perjanjian antara akuntan dengan kliennya. Standar jasa konsultasi tersebut dijabarkan secara lebih terperinci dalam bentuk Pernyataan Standar Jasa Konsultasi (PSJK). Termasuk dalam Pernyataan Standar Jasa Konsultasi adalah Interpretasi Pernyataan Standar Jasa Konsultasi (IPSJK).

Standar Pengendalian Mutu merupakan pedoman bagi kantor akuntan publik dalam melaksanakan pengendalian mutu jasa yang dihasilkan oleh kantor yang bersangkutan dengan mematuhi berbagai standar yang dikeluarkan oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik dan Aturan Etika Departemen Akuntan Publik. Standar Pengendalian Mutu dijabarkan secara lebih terperinci dalam bentuk Pernyataan Standar Pengendalian Mutu (PSM), dan diinterpretasikan secara resmi oleh Dewan pada Interpretasi Pernyataan Standar Pengendalian Mutu (IPSM).

Standar Auditing

Standar auditing adalah pedoman umum bagi seorang auditor dalam menjalankan tanggungjawab profesinya, meliputi pertimbangan mengenai kualitas profesionalnya yang terdiri dari 10 standar .

10 standar auditing tersebut dikelompokkan dalam **3 kelompok standar yaitu :**

1. Standar umum (*general standard*) terdiri dari 3 standar
2. Standar pelaksanaan pekerjaan lapangan (*standard of field work*) terdiri dari 3 standar
3. Standar pelaporan (*reporting standard*) terdiri dari 4 standar

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia dalam Pernyataan Standar Auditing (PSA) No.01 (SA Seksi 150) Standar Auditing disajikan sebagai berikut :

a) Standar Umum

1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

b) Standar Pelaksanaan Pekerjaan lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.

3. Bukti audit kompoten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

Standar Pelaporan

4. Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.
5. Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan pendapat, jika ada, ketidakonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya.
6. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor.
7. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan

dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

Penjelasan :

Ad 1. Standar umum

Yaitu : standar yang mengatur kualifikasi dan perilaku orang yang melakukan audit. Yang terdiri dari 3 standar sebagai berikut :

- a) Audit harus dilakukan seseorang / beberapa orang yang telah **memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup.**

Keahlian diperoleh dari :

- Pendidikan :
 - Formal yaitu : yang diselenggarakan oleh lembaga yang resmi sebagaimana yang diatur dalam Undang-undang No.34 tahun 1954.
 - Informal yaitu : yang diselenggarakan oleh lembaga yang tidak resmi misalnya: mengikuti kursus perpajakan dan komputer.
- Pengalaman dalam profesi auditor. Sesuai dengan SK Menteri Keuangan No.43/KMK. 017/1997 tanggal 27 Januari 1997 menyatakan sekurang-kurangnya 3 tahun sebagai akuntan dengan reputasi baik di bidang audit.:

Pelatihan teknis yang cukup yaitu pelatihan dalam praktek akuntansi dan prosedur audit yang diperoleh dari :

- Pengalaman sekurang-kurangnya 3 tahun sebagai akuntan.
 - Pendidikan profesional berkelanjutan sesuai dengan ketentuan Ikatan Akuntan Indonesia, misalnya mengikuti lokakarya dan seminar yang diselenggarakan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.
- b) Auditor dalam setiap penugasannya harus dapat **mempertahankan sikap mental independen.**

Sikap mental independen adalah : sikap yang harus dipertahankan auditor tidak memihak (bebas dari pengaruh) manajemen dan pihak ekstern dengan mengungkapkan / menyatakan fakta-fakta yang sesungguhnya secara jujur dan objektif.

Independen dibagi 2 yaitu :

- a) *Independent in fact* (independen dalam kenyataan)
Adalah independen dimana auditor benar-benar secara jujur mengungkapkan fakta-fakta yang ada / fakta-fakta yang sesungguhnya.
- b) *Independent in appereance* (independen dalam penampilan/penglihatan)

Adalah independen dimana auditor dipandang pihak lainnya yang berkepentingan terhadap audit benar-benar bebas / jujur untuk mengungkapkan fakta-fakta yang ada tanpa dipengaruhi pihak lain.

Contoh :

- Auditor tidak boleh mempunyai hubungan darah s/d tingkat ke 2 + ikatan perkawinan dengan manajemen perusahaan yang diaudit (*klien*)
 - Auditor tidak boleh mempunyai hubungan keuangan dengan perusahaan yang diaudit (*klien*).
- c) Dalam pelaksanaan audit dan menyusun laporan auditnya auditor wajib menggunakan **kemahiran profesionalnya** secara seksama dan cermat.

Kemahiran profesionalnya adalah kemampuan dalam menjalankan tugas audit yang dibebankan kepadanya dengan menggunakan pertimbangan sehat dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti, dan melaporkan hasil auditnya.

Ad 2. Standar Pelaksanaan Pekerjaan Lapangan

Yaitu: standar yang mengatur bagaimana seharusnya auditor melaksanakan auditnya di lokasi / tempat usaha klien.

Standar pekerjaan lapangan terdiri 3 standar :

1. Auditor harus **merencanakan auditnya** sebaik-baiknya dan apabila **menggunakan tenaga-tenaga pembantu** (staf) maka tenaga pembantu tersebut harus diawasi.

Hal-hal yang direncanakan auditor antara lain :

- a) Auditor harus memperoleh informasi tentang latar belakang usaha industri klien.

Misal : informasi mengenai struktur organisasi dan uraian tugas, jenis produk yang dihasilkan / dijual, lokasi usahanya, peraturan-peraturan (UU) yang berlaku terhadap usaha kliennya.

- b) Menaksir tingkat materiality

Materiality adalah : besar kecilnya penyimpangan dalam penyajian laporan keuangan yang dapat diterima auditor.

- c) Merencanakan anggaran waktu dan menentukan staf-staf yang dilibatkan dalam penugasan audit.

Pengawasan staf : Mengendalikan dan membimbing serta mengarahkan staf yang diharuskan karena kesalahan yang dilakukan staf merupakan tanggung jawab auditor.

Staf ada 2 macam :

- Staf langsung dari Kantor Akuntan Publik (KAP) tersebut
- Staf ahli dari luar Kantor Akuntan Publik (KAP)
 Misal : auditor mau mengaudit laporan keuangan, persediaan bahan kimia, maka perlu ahli dari luar untuk membantu auditor tersebut.

2. Auditor harus **memahami Pengendalian Intern** klien untuk merencanakan sifat, waktu dan luas audit yang akan dilakukan.

Sesuai dengan SA Seksi 319 Pertimbangan atas pengendalian intern dalam audit laporan keuangan paragraf 06 mendefinisikan pengendalian intern sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personil lain yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan berikut ini:

- Keandalan pelaporan keuangan
- Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku
- Efektifitas dan efisiensi operasi

Baik tidaknya (efektif tidaknya) pengendalian intern akan mempengaruhi sifat, waktu dan luas audit yang akan dilakukan.

3. **Bukti audit kompeten yang cukup** harus diperoleh melalui inspeksi, observasi, tanya-jawab dan konfirmasi

untuk digunakan sebagai dasar menyatakan pendapat terhadap laporan keuangan yang diaudit.

Kompeten adalah : sah dan dapat diandalkan dalam pengambilan keputusan.

Bukti audit adalah : informasi / fakta-fakta yang digunakan sebagai dasar untuk menarik kesimpulan (menyatakan pendapat).

Inspeksi adalah : membanding-bandingkan / mencocokkan data-data atau catatan-catatan *atau* mencocokkan dokumen kepemilikan ke fisik aktivitya. Contoh : mencocokkan buku jurnal penjualan ke faktur penjualan.

Observasi adalah : pengamatan dan menghitung fisik aktiva klien .

Contoh : mengamati dan menghitung fisik persediaan klien di gudang penyimpanan persediaan.

Tanya-jawab adalah : mendapatkan informasi secara lisan dari karyawan dan manajemen klien serta meminta surat pernyataan hasil wawancara tersebut.

Konfirmasi adalah : meminta jawaban penegasan secara tertulis dari pihak luar yang independen.

Contoh :

- ✓ Meminta jawaban penegasan kepada debitur tentang jumlah saldo piutang klien terhadap debitur tersebut.
- ✓ Konfirmasi persediaan barang dilakukan terhadap pihak-pihak luar yang menyimpan / menguasai persediaan klien.

Cukup adalah sekumpulan bukti dari bukti yang ada yang dapat menarik kesimpulan.

Ad. 3. Standar Pelaporan

Yaitu: standar yang mengatur bagaimana seharusnya auditor melaporkan hasil auditnya .

Terdiri dari 4 standar :

1. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah **disusun sesuai dengan PABU**. Jika sesuai maka katakanlah telah sesuai dengan PABU.
2. Laporan audit harus menyatakan jika laporan keuangan **tidak menerapkan PABU secara konsisten**.

Konsistensi / *Consistency* : penerapan prinsip akuntansi yang sama untuk laporan keuangan diaudit dan laporan keuangan periode sebelumnya.

2. PERKEMBANGAN STANDAR PROFESIONAL AKUNTAN PUBLIK (SPAP)

IAPI merupakan Asosiasi Profesi Akuntan Publik (APAP) sebagaimana dimaksud dalam UU No 5/2011 tentang Akuntan Publik yang beranggotakan:

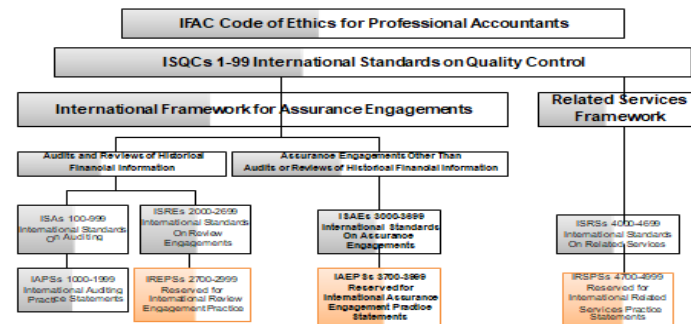
- a. Akuntan Publik (mandatory sesuai UU 5/2011)
- b. CPA of Indonesia (mandatory sesuai AD/ART IAPI)
- c. Individu lain yang berminat (voluntary)

Berdasarkan PMK 443/KMK.01/2011 tanggal 27 Desember 2011 penetapan IAPI sebagai APAP untuk menjalankan fungsinya, dilakukan:

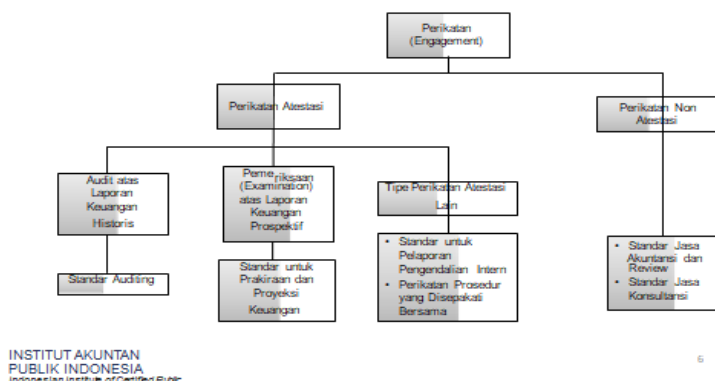
- a. Ujian profesi akuntan publik (CPA of Indonesia)
- b. Penetapan SPAP
- c. Pendidikan profesional berkelanjutan
- d. Review mutu anggota

Saat ini, IAPI merupakan *associate member of International Federation of Accountants* (IFAC).

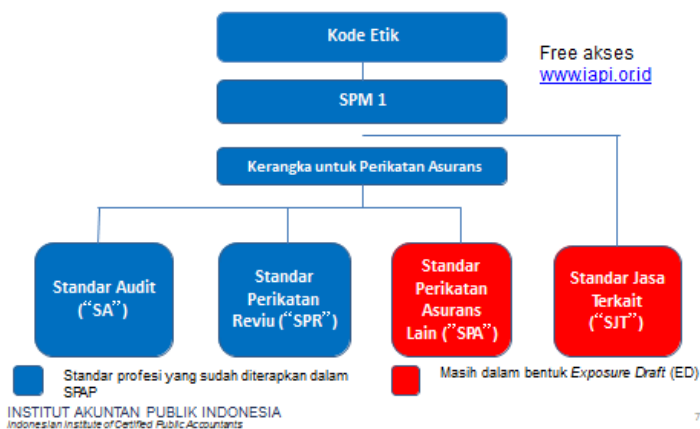
Struktur ISA-IFAC sekarang sebagai berikut (IFAC):



Berdasarkan UU No.5/2011 SPAP adalah acuan yang ditetapkan menjadi ukuran mutu yang wajib dipatuhi oleh Akuntan Publik dalam pemberian jasanya. Selanjutnya diterbitkan IAPI sebagai APAP. Struktur SPAP yang lama terdiri 10 standar audit yang terbagi pada 3 kategori standar umum, pekerjaan lapangan, dan pelaporan tidak berlaku lagi.

Struktur SPAP – Lama

Gambar 1. Struktur SPAP-Lama

Struktur SPAP Baru

Gambar 2. Struktur SPAP Baru

SPAP 2011 didasarkan US Professional Standards tahun 1998 dan tidak diupdate secara kontinyu dengan perubahan di US Professional Standards sehingga masih banyak terdapat gaps.

SPAP 2013 didasarkan pada Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncement tahun 2010 lebih menekankan terhadap aspek penilaian risiko (auditing berbasis risiko), Standar berbasis prinsip (*principles-based standard*), Menekankan penggunaan pertimbangan profesional (*professional judgment*) dan skeptisisme profesional, Mengurangi pendekatan model matematis, perlunya keterlibatan auditor yang berpengalaman, memiliki pendidikan dan pelatihan memadai, dan ciri kepribadian tertentu (seperti sikap skeptisme profesional)

Selanjutnya perbedaan SPAP baru dengan yang lama (IAPI, 2016) adalah:

- a. Penerimaan klien (*client acceptance*) dalam SPAP baru lebih jelas dengan adanya syarat “Prakondisi”. SA memerlukan pemahaman memadai tentang kerangka pelaporan keuangan apa yang digunakan entitas. Berbeda

kerangka dapat berakibat pada penggunaan SA yang berbeda

- b. *Risk Based* yang sifatnya “*top down approach*”, pada SPAP lama *Risk Based* namun sifatnya “*cyclical*”. SPAP baru sangat memperhatikan atau *concern* pada kecurangan (*fraud*) dan kepatuhan terhadap regulasi (*compliance to regulation*)
- c. Materialitas menggunakan konsep “buffer”, selisih antara Materialitas dengan Materialitas pelaksanaan
- d. Respon terhadap risiko (*risk response*) yang lebih sistematis dan lugas pada prosedur yang memungkinkan memperoleh bukti yang cukup dan tepat
- e. Grup audit, auditor tidak boleh melakukan *splitting responsibility*
- f. Konsep *going concern* yang lebih tegas sebagai tanggung jawab manajemen. Dampak pada opini yang berbeda.
- g. Sangat *concern* kepada *fair value accounting, related party transaction*, dan *management estimation*.
- h. Format dan struktur opini yang lebih jelas dan tegas. Prosedur evaluasi salah saji dan kecukupan disclosure laporan yang lebih sistematis.
- i. Diskusi tim perikatan: strategi dan audit plan, termasuk risiko fraud
- j. *Quality control* yang semakin ketat, perlunya EQCR yang independen dari tim perikatan untuk klien tertentu. Peran

dan tanggung jawab rekan perikatan yang lebih jelas dan tegas.

- k. Struktur SA yang lebih sistematis:
 - a) Pendahuluan
 - b) Tujuan (dicapai melalui pelaksanaan serangkaian prosedur)
 - c) Ketentuan (umumnya merupakan serangkaian prosedur yang harus dilakukan auditor)
 - d) Materi penjelasan (penjelasan atas ketentuan)
- l. SA *concern* kepada aspek komunikasi dua arah auditor dengan TCWG.
- m. Sangat jelas membuat beda antara assurance dengan non assurance. Dalam SPAP baru terdapat kerangka Perikatan Assurance yang tidak ada pada SPAP lama.

3. PENGENDALIAN MUTU (*QUALITY CONTROL*)

Quality Control adalah : prosedur-prosedur dan kebijakan-kebijakan yang digunakan oleh kantor akuntan publik untuk membantunya mentaati standar auditing secara konsisten dalam setiap penugasan audit laporan keuangan yang akan dilakukannya.

Ada 9 unsur dari *Quality Control* (pengendalian mutu) yaitu : independensi, penunjukan staf suatu penugasan, konsultasi, supervisi, pengangkatan pegawai, pengembangan profesionalisme, kenaikan pangkat (promosi), penerimaan dan kelanjutan klien, dan inspeksi.

Tabel 2.1

Contoh Kebijakan dan Prosedur Untuk Setiap Tujuan dari Sembilan Unsur Pengendalian Mutu

No	Elemen	Tujuan
1.	Independensi	<ul style="list-style-type: none">• Semua staf harus independen.
2.	Penunjukan staf suatu penugasan.	<ul style="list-style-type: none">• Staf harus memiliki latihan teknis dan kemampuan yang sesuai dengan penugasannya.
3.	Konsultasi	<ul style="list-style-type: none">• Staf yang ditugasi, jika diperlukan, harus mencari bantuan tenaga ahli yang sesuai dengan kebutuhan.
4.	Supervisi	<ul style="list-style-type: none">• Semua tingkat pekerjaan harus diawasi untuk menjamin bahwa standar kualitas audit terpenuhi.
5.	Pengangkatan pegawai.	<ul style="list-style-type: none">• Pegawai baru harus diperkenalkan mengenai karakteristik pelaksanaan pekerjaan yang kompeten.
6.	Pengembangan profesionalisme	<ul style="list-style-type: none">• Staf harus memiliki pengetahuan untuk memenuhi tanggungjawab.
7.	Kenaikan pangkat. (promosi)	<ul style="list-style-type: none">• Staf harus memiliki kualifikasi untuk memenuhi tingkat-tingkat tanggung jawab tertentu.
8.	Penerimaan dan kelanjutan klien	<ul style="list-style-type: none">• Kantor akuntan tidak boleh menerima penugasan dari klien yang kurang integritasnya.
9.	Inspeksi	<ul style="list-style-type: none">• Tentukan bahwa prosedur yang berkaitan dengan elemen lain

		diterapkan.
--	--	-------------

Oleh sebab itu agar Kantor Akuntan Publik menjaga mutunya maka harus ada *pengendalian mutu*.

Hubungan standar auditing dengan pengendalian mutu adalah agar kantor akuntan publik taat (dapat mematuhi standar auditing) maka para kantor akuntan publik wajib membuat pengendalian mutu untuk keperluan kantor akuntan publik tersebut.

Peer Review /Quality Review (Review Mutu)

Sebagaimana diketahui bahwa setiap kantor akuntan publik harus memiliki *quality control* (pengendalian mutu) yaitu serangkaian prosedur dan kebijakan yang dirancang untuk menjamin agar setiap kantor akuntan publik dapat mematuhi standar auditing dalam setiap penugasan auditnya.

Untuk mengetahui apakah suatu kantor akuntan publik telah memiliki dan mematuhi *quality control* (pengendalian mutu), maka kantor akuntan publik tersebut perlu diperiksa (di review) oleh pihak lain yang independen.

Di Amerika Serikat (USA) pihak lain yang merivew kantor akuntan publik tersebut ada 3 alternatif :

1. Suatu team yang dihunjuk oleh Seksi Akuntan Publik dari Komisi Pasar Modal (*Securities And Exchange Comission*) atau Seksi Akuntan dari AICPA (*American Institute Certified Public Accountant*).

Bagi kantor akuntan publik yang mengaudit laporan keuangan perusahaan *go-public* yang memasarkan surat berharganya dipasar modal akan diberikan sanksi oleh Komisi Pasar Modal (*Securities And Exchange Comission*) jika kantor akuntan publik tersebut tidak mematuhi quality control (pengendalian mutu) yang ditetapkan Komisi Pasar Modal (*Securities And Exchange Comission*) . Sangsi tersebut berupa denda, tidak boleh berpraktek selama satu periode tertentu atau tidak diijinkan untuk mengaudit para kliennya.

2. Kantor Akuntan Publik lainnya.
3. Suatu team yang disetujui oleh organisasi kantor akuntan publik di setiap negara bagian.

Sedangkan di Indonesia, review terhadap kantor akuntan publik tersebut dilakukan oleh team dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP).

Dengan demikian peer review adalah review yang dilakukan oleh pihak lain yang independen (di Indonesia oleh BPKP) dengan tujuan apakah :

- a) Apakah prosedur dan kebijakan pengendalian mutu yang diciptakan oleh kantor akuntan publik yang direview telah memadai ?
- b) Apakah prosedur dan kebijakan pengendalian mutu yang telah ada tersebut dipatuhi ?

Dengan demikian hubungan review mutu dengan pengendalian mutu yaitu :
review mutu dilakukan oleh kantor akuntan publik lainnya terhadap suatu kantor akuntan publik untuk menilai pengendalian mutu kantor akuntan publik yang dinilai dan memberikan rekomendasi perbaikan pengendalian mutu.

4. SOAL LATIHAN

1. Dari sudut pandang pengguna laporan keuangan, apakah sumber perbedaan akuntansi terpenting : Pengukuran atau Pengungkapan? Untuk area manakah yang terpenting dalam mencapai konvergensi akuntansi internasional?
2. Bedakan pemakaian kata “Harmonisasi” dan Konvergensi dalam standar akuntansi dan standar audit?
3. Cari persamaan dan perbedaan pendekatan-pendekatan berikut ini dalam menghadapi perbedaan standar akuntansi, pembukuan, dan audit di dunia: Reciprocity, Rekonsiliasi, dan Standar Internasional?
4. Apakah dasar pemikiran utama yang mendukung pengembangan dan penerapan luas standar pelaporan keuangan internasional?
5. Peran apakah yang dimainkan PBB dan Organisasi untuk Kerja Sama dan Pengembangan Ekonomi dalam menyelaraskan standar akuntansi dan audit?

3

ETIKA PROFESIONAL

Garis Besar BAB :

Kode Etik IAPI

- Prinsip Etika
- Aturan Etika
- Interpretasi
- Tanya Jawab

Aturan Etika KAP

- Independensi
- Integritas
- Objektifitas

Latihan :

1. KODE ETIK INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA

Setiap profesi yang memberikan jasanya kepada masyarakat, berkepentingan dengan mutu jasanya agar masyarakat menaruh kepercayaan atas jasa yang diberikannya tersebut. Dalam kaitannya dengan profesi akuntan publik, maka mutu audit sangat diperlukan untuk menjamin bahwa profesinya memenuhi tanggungjawabnya kepada investor, masyarakat umum dan pemerintah yang mengandalkan kredibilitas laporan keuangan auditan. Untuk menjamin mutu audit, pada tahun 2017 Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), sebagai wadah organisasi profesi akuntan Indonesia, telah mengeluarkan Kode Etik Akuntan Indonesia.

Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia

Satu hal yang membedakan profesi dengan bukan profesi adalah adanya kode etik profesi untuk para anggotanya. Etik adalah berkaitan dengan filosofi perilaku manusia dan prinsip-prinsip kewajiban moral manusia.

Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia merupakan aturan perilaku dan kewajiban moral yang mendasar bagi anggota Ikatan Akuntan Indonesia yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik dalam pemberian jasa profesionalnya.

Ikatan Akuntan Indonesia merancang rerangka Kode Etik IAPI yang terdiri dari empat komponen sebagai berikut :

1. Prinsip etika
2. Aturan Etika
3. Interpretasi aturan etika
4. Tanya dan jawab

Prinsip etika merupakan karakteristik perbuatan yang harus ada pada profesi akuntan dan menyediakan rerangka bagi aturan etika. Prinsip etika ini terdiri dari 8 prinsip sebagai berikut :

- **Tanggung jawab profesi**

Dalam menjalankan tanggung jawab profesinya, anggota harus menerapkan keprofesionalnya dan pertimbangan moralnya secara sensitive pada semua kegiatannya.

- **Kepentingan umum (Publik)**

Anggota harus menerima kewajiban untuk bertindak dengan melayani kepentingan umum, menghargai kepercayaan umum dan menerapkan komitmennya secara profesional.

- **Integritas**

Anggota harus melaksanakan semua tanggung jawab profesionalnya dengan tingkat integritas yang setinggi-tingginya untuk menjaga kepercayaan masyarakat umum.

- **Objektivitas**

Anggota harus menjaga objektivitas dan bebas dari pertentangan kepentingan dalam menjalankan tanggung jawab profesionalnya.

- **Kompetensi dan kehati-hatian profesional**

Anggota harus menerapkan standar etika dan teknis keprofesionalnya, meningkatkan kompetensi dan mutu jasanya secara terus menerus dan menjalankan tanggung jawab profesinya sebaik-baiknya.

- **Kerahasiaan**

Anggota harus menjaga kerahasiaan informasi kliennya, dan tidak memanfaatkan informasi tersebut bagi kepentingan pribadinya maupun pihak lain.

- **Perilaku profesional**

Anggota harus menjaga perilakunya sebagai seorang profesi dan tidak mencemarkan nama baik profesinya.

- **Standar teknik**

Anggota harus mempertimbangkan teknik penugasan yang ditawarkan kepadanya dan jika penugasan tersebut tidak dapat dipenuhi secara teknis, maka anggota harus menolak penugasan tersebut.

Aturan Etika merupakan aturan yang membangun standar minimum bagi perbuatan yang dapat diterima dalam menjalankan jasa-jasa profesional.

Aturan etika ini dibagi dalam lima bagian sebagai berikut :

1. Independensi, Integritas, dan Objektivitas
2. Standar Umum Prinsip Akuntansi
3. Tanggung Jawab Kepada Klien
4. Tanggung Jawab Kepada Rekan
5. Tanggung Jawab dan Praktik Lain

Aturan etika ini dikeluarkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia setelah adanya rapat anggota KAP.

Interprestasi Aturan Etika menyediakan pedoman tentang ruang lingkup dan penjelasan tentang penerapan beberapa dari aturan etika. Interprestasi ini dikeluarkan oleh Pengurus IAPI dengan terlebih dahulu dilakukan rapat dengar pendapat (*hearing*) terbatas dan meminta masukan pihak-pihak yang kompeten.

Tanya dan Jawab merupakan kumpulan pertanyaan dari pihak-pihak tertentu mengenai penerapan Aturan Etika yang akan dijawab oleh Dewan Standar Profesional Akuntan Publik.

2. ATURAN ETIKA AKUNTAN PUBLIK

Keterterapan (*Applicability*)

Aturan Etika ini harus diterapkan oleh anggota IAPI dan staf profesional (baik yang anggota IAI-KAP maupun yang bukan anggota IAI-KAP) yang bekerja pada satu Kantor Akuntan Publik (KAP).

Defenisi/Pengertian

Klien adalah pemberi kerja (orang atau badan), yang memperkerjakan atau menugaskan seseorang atau lebih anggota IAI-kAP atau KAP tempat *Anggota* bekerja untuk melaksanakan jasa profesional. Istilah pemberi kerja untuk tujuan ini tidak termasuk orang atau badan yang memperkerjakan *Anggota*.

Laporan keuangan adalah suatu penyajian data keuangan termasuk catatan yang meyertainya, bila ada, yang dimaksudkan untuk mengkomunikasikan sumber daya ekonomi (aktiva) dan/atau kewajiban suatu entitas pada saat tertentu atau perubahan atas aktiva dan/atau kewajiban selama periode tertentu atau sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau basis akuntansi komprehensif selain akuntansi yang berlaku umum.

Data keuangan lainnya yang digunakan untuk mendukung rekomendasi kepada klien ayau terdapat dalam dokumen untuk suatu pelaporan yang diatur dalam standar atestasi dalam perikatan atestasi, dan surat pemberitahuan tahunan pajak (SPT) serta daftar-daftar pendukungnya bukan laporan keuangan. Pernyataan, surat kuasa atau tanda tangan

pembuat SPT tidak merupakan pernyataan pendapat atas laporan keuangan.

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan perturan perundang-undangan yang berusaha di bidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik.

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) adalah wadah organisasi profesi akuntan Indonesia yang diakui pemerintah.

Akuntan Publik adalah akuntan yang memiliki izin dari Menteri Keuangan atau pejabat yang berwenang lainnya untuk menjalankan praktik akuntan publik.

Praktik akuntan publik adalah pemberian jasa profesional kepada klien yang dilakukan oleh anggota IAI-KAP yang dapat berupa jasa audit, jasa attestasi, jasa akuntansi dan review, perpajakan, perencanaan keuangan perorangan, jasa pendukung litigasi, dan jasa lainnya yang diatur dalam Standar Profesional Akuntan Publik.

Independensi, Integritas, dan Objektivitas

Independensi

Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus selalu mempertahankan sikap mental independen di dalam memberikan jasa profesional sebagaimana diatur dalam standar profesional akuntan publik yang telah ditetapkan oleh IAI. Sikap mental independen tersebut harus meliputi independen dalam fakta (*in fact*) maupun dalam penampilan (*in appearance*).

Integritas, dan Objektivitas

Dalam menjalankan tugasnya, anggota KAP harus mempertahankan integritas dan objektivitas, harus bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dan tidak boleh membiarkan faktor salah saji material (*material misstatement*) yang diketahuinya atau mengalihkan (mensubordinasikan) pertimbangannya kepada pihak klien lain.

Standar Umum dan Prinsip Akuntansi

Standar Umum

Anggota KAP harus mematuhi standar berikut ini beserta interpretasi yang terkait yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan IAI :

- A. **Kompetensi profesional.** Anggota Kap hanya boleh melakukan pemberian jasa profesional yang secara layak (*reasonable*) diharapkan dapat diselesaikan dengan kompetensi profesional.
- B. **Kecermatan dan keseksamaan profesional.** Anggota KAP wajib melakukan pemberian jasa profesional dengan kecermatan dan keseksamaan profesional.
- C. **Perencanaan dan supervisi.** Anggota KAP wajib merencanakan dan mensupervisi secara memadai setiap pelaksanaan pemberian jasa profesional.
- D. **Data relevan yang memadai.** Anggota KAP wajib memperoleh data relevan yang memadai untuk menjadi dasar yang layak bagi kesimpulan atau rekomendasi sehubungan dengan pelaksanaan jasa profesionalnya.

Kepatuhan terhadap standar

Anggota KAP yang melaksanakan penugasan jasa auditing, attestasi, *review*, kompilasi, konsultasi manajemen, perpajakan, atau jasa profesional lainnya wajib mematuhi standar yang dikeluarkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan IAI.

Prinsip-prinsip Akuntansi

Anggota KAP tidak diperkenankan :

- (1) Menyatakan pendapat atau memberikan penegasan bahwa laporan keuangan atau data lain suatu entitas disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau
- (2) menyatakan bahwa ia tidak menemukan perlunya modifikasi material yang harus dilakukan terhadap laporan atau data tersebut agar sesuai dengan dengan prinsip akuntansi yang berlaku, apabila laporan tersebut memuat penyimpangan yang berdampak material terhadap laporan atau data secara keseluruhan dari prinsip-prinsip akuntansi yang telah ditetapkan oleh badan pengatur standar yang ditetapkan IAI. Dalam keadaan luar biasa, laporan atau data mungkin memuat penyimpangan tersebut di atas. Dalam kondisi tersebut, anggota KAP dapat mematuhi ketentuan dalam butir ini selama anggota KAP dapat menunjukkan bahwa laporan keuangan atau data akan menyesatkan apabila tidak memuat penyimpangan seperti itu, dengan cara mengungkapkan penyimpangan dan estimasi dampaknya (bila praktis), serta alasan mengapa kepatuhan atas prinsip akuntansi yang berlaku umum akan menghasilkan laporan yang menyesatkan.

Tanggung Jawab Kepada Klien

Informasi Klien yang Rahasia

Anggota KAP tidak diperkenankan mengungkapkan informasi klien yang rahasia, tanpa persetujuan dari klien.

Ketentuan ini tidak dimaksudkan untuk :

- (1) membebaskan anggota KAP dari kewajiban profesionalnya sesuai dengan aturan etika kepatuhan terhadap standar dan prinsip-prinsip akuntansi
- (2) mempengaruhi kewajiban anggota KAP dengan cara apapun untuk mematuhi peraturan perundang-undangan yang berlaku seperti panggilan resmi penyidikan pejabat pengusut atau melarang kepatuhan anggota KAP terhadap ketentuan peraturan yang berlaku
- (3) melarang *review* praktik profesional (*review* mutu) seorang *Anggota* sesuai dengan kewenangan IAI atau
- (4) menghalangi *Anggota* dari pengajuan pengaduan keluhan atau pemberian komentar atas penyidikan yang dilakukan oleh badan yang

dibentuk IAI-KAP dalam rangka penegakan disiplin *Anggota*.

Anggota yang terlibat dalam penyidikan dan *review* di atas, tidak boleh memanfaatkannya untuk kepentingan diri pribadi mereka atau mengungkapkan informasi klien yang harus dirahasiakan yang diketahuinya dalam pelaksanaan tugasnya. Larangan ini tidak boleh membatasi *Anggota* dalam pemberian informasi sehubungan dengan proses penyidikan atau penegakan disiplin sebagaimana telah diungkapkan dalam butir (4) di atas atau *review* praktik profesional (*review* mutu) seperti telah disebutkan dalam butir (3) di atas.

Fee Profesional

A. Besaran *Fee*

Besarnya *fee Anggota* dapat bervariasi tergantung antara lain : risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya.

Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi.

B. *Fee* Kontinjen

Fee kontinjen adalah *fee* yang ditetapkan untuk melaksanakan suatu jasa profesional tanpa adanya *fee* yang akan dibebankan, kecuali ada temuan atau hasil tertentu di mana jumlah *fee* tergantung pada temuan atau hasil tertentu tersebut. *Fee* dianggap tidak kontinjen jika ditetapkan oleh pengadilan atau badan pengatur atau dalam hal perpajakan, jika dasar penetapan adalah hasil penyelesaian hukuman atau temuan badan pengatur.

Anggota KAP tidak diperkenankan untuk menetapkan *fee* kontinjen apabila penetapan tersebut dapat mengurangi independensi.

Tanggung Jawab Kepada Rekan Seprofesi

Tanggung Jawab Kepada Rekan Seprofesi

Anggota wajib memelihara citra profesi, dengan tidak melakukan perkataan dan perbuatan yang dapat merusak reputasi rekan seprofesi.

Komunikasi Antar Akuntan Publik

Anggota wajib berkomunikasi tertulis dengan akuntan publik pendahulu bila akan mengadakan perikatan (*engagement*) audit menggantikan akuntan publik pendahulu

atau untuk tahun buku yang sama ditunjukkan akuntan publik lain dengan jenis dan periode serta yang berlainan.

Akuntan publik pendahulu wajib menanggapi secara tertulis permintaan komunikasi dari akuntan pengganti secara memadai.

Perikatan Atestasi

Akuntan publik tidak diperkenankan mengadakan perikatan atestasi yang jenis atestasi dan periodenya sama dengan perikatan yang dilakukan oleh akuntan yang lebih dahulu ditunjuk klien, kecuali apabila perikatan tersebut dilaksanakan untuk memenuhi ketentuan perundang-undangan atau peraturan yang dibuat oleh badan yang berwenang.

Tanggung Jawab dan Praktik Lain

Perbuatan dan Perkataan yang Mendiskreditkan

Anggota tidak diperkenankan melakukan tindak dan/atau mengucapkan perkataan yang mencemarkan profesi.

Iklan, Promosi, dan Kegiatan Pemasaran Lainnya

Anggota dalam menjalankan praktik akuntan publik diperkenankan mencari klien melalui pemasangan iklan, melakukan promosi pemasaran dan kegiatan pemasaran lainnya sepanjang tidak merendahkan citra profesi.

Komisi dan Fee Referral

A. Komisi

Komisi adalah imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien/pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien/pihak lain. Anggota KAP tidak diperkenankan untuk memberikan/menerima komisi apabila pemberian/penerimaan komisi tersebut dapat mengurangi independensi.

B. Fee Referral (Rujukan)

Fee referral (rujukan) adalah imbalan yang dibayarkan/diterima kepada/dari sesama penyedia jasa profesional akuntan publik. *Fee referral* (rujukan) hanya diperkenankan bagi sesama profesi.

Bentuk Organisasi dan KAP

Anggota hanya dapat berpraktik akuntan publik dalam bentuk organisasi yang diizinkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku dan/ atau yang tidak menyesatkan dan merendahkan citra profesi.

3. SOAL LATIHAN

1. Apa yang dimaksud dengan Etika dalam Auditing?
2. Bagaimana tanggungjawab auditor kepada Publik?
3. Bagaimana hubungan etika dalam auditing dengan kepercayaan publik?
4. Apa saja tanggungjawab dasar seorang auditor?
5. Bagaimana aturanterkait independensi seorang akuntan publik?

4

PENERIMAAN PENUGASAN DAN PERIKATAN AUDIT

Garis Besar BAB :

Tahapan Audit LK :

- Penerimaan Tugas
- Audit Planning
- Pelaksanaan
- Pelaporan

Proses Penting :

- Mengukur Materiality
- Mengukur Resiko Audit

Keputusan :

- Audit Judgement
- Bukti Audit

1. TAHAPAN AUDIT LAPORAN KEUANGAN

Dalam melakukan audit laporan keuangan auditor melaksanakan empat tahap yaitu :

- a. Tahap penerimaan penugasan audit;
- b. Tahap perencanaan audit;
- c. Tahap pelaksanaan audit;
- d. Tahap pelaporan.

PENERIMAAN PENUGASAN AUDIT

Dalam tahap menerima/menolak pemeriksaan auditor harus mempertimbangkan tugas tersebut. Ada beberapa hal yang dilakukan auditor dalam rangka pertimbangan untuk menerima/menolak penugasan audit yang ditawarkan kepadanya **adalah :**

- a) Menilai integritas (kejujuran) dari manajemen perusahaan yang diaudit.
- b) Menaksir kemampuan auditor untuk memenuhi/mentaati standar auditing
- c) Menyiapkan surat penugasan audit.
- d) Waktu penugasan audit ditentukan.

Penjelasan :

Ad.a). Menilai integritas (kejujuran) dari manajemen perusahaan yang diaudit

Cara untuk menilai kejujuran Manajemen sbb :

1. Melakukan komunikasi dengan auditor terdahulu.

Kejujuran manajemen perlu dinilai karena laporan keuangan itu merupakan hasil kerja manajemen sehingga bila laporan keuangan tersebut disajikan oleh manajemen yang tidak jujur maka keraguan dari auditor terhadap laporan keuangan itu semakin besar karena kemungkinan laporan keuangan tersebut banyak mengandung salah saji yang material sehingga auditor harus mempertimbangkannya dalam mengaudit.

Hal-hal yang dikomunikasikan dengan auditor terdahulu :

- i. Tentang kejujuran daripada Manajemen.
- ii. Tentang ketidaksetujuan Manajemen mengenai prinsip-prinsip akuntansi dan prosedur-prosedur audit dengan auditor terdahulu.
- iii. Alasan-alasan lainnya yang menyebabkan penggantian auditor.

Misalnya : sesudah tahun berikutnya ada ikatan perkawinan auditor dengan manajemen klien yang memegang posisi kunci sehingga tidak independen lagi.

2. Melakukan Tanya jawab terhadap pihak ketiga yang mempunyai hubungan terhadap perusahaan yang diaudit.

Misalnya : pengacara perusahaan klien, Bankir perusahaan, kreditur perusahaan, dan lain-lain.

3. Mereview/meninjau ulang pengalaman masa lalu dengan klien yang bersangkutan.

Ad.b). Menaksir kemampuan auditor untuk memenuhi/mentaati standar auditing

Untuk mempertimbangkan penerimaan tugas audit, auditor harus menaksir apakah dia mampu untuk memenuhi standar auditing khususnya Standar Umum yaitu :

1. Apakah auditor telah memiliki pelatihan dan keahlian teknis yang cukup memadai.
2. Apakah auditor dalam posisi independen terhadap perusahaan.
3. Apakah auditor dapat melakukan audit dengan kesungguhan profesional.

Ad.c). Menyiapkan surat penugasan audit

Surat penugasan audit (*Audit Engagement Letter*), yaitu : surat perjanjian kontrak penugasan yang ditandatangani auditor dan klien yang isinya tentang :

1. Suatu pernyataan sifat dari audit dan tanggung jawab auditor
2. Honor dan akomodasi serta cara pembayaran dan perhitungannya
3. Batasan-batasan yang mungkin ada dilakukan terhadap ruang lingkup pemeriksaan
4. Tugas lainnya selain audit Laporan Keuangan yang diminta kepada auditor, misalnya : mengisi Surat Pemberitahuan Pajak (SPT) perusahaan dan jasa-jasa auditor lainnya.

Surat penugasan audit karena auditor itu harus mempertimbangkan apakah ketentuan yang tercantum dalam surat penugasan dapat disepakati antara auditor dengan klien.

Ad.d). Waktu penugasan audit ditentukan

Yaitu : menyangkut kapan dimulai atau dilakukan audit tersebut dan berapa lama audit itu dilaksanakan. Waktu tersebut juga harus disepakati antara auditor dengan klien.

Jika seandainya anda seorang auditor, ada seorang pemilik perusahaan datang untuk meminta perusahaannya agar laporan keuangan perusahaan tersebut diaudit, karena banyak penyelewengan, dimana : Manajemen jujur, waktu anda cukup, dan surat penugasannya baik dan menguntungkan, apakah anda menerima atau menolak penugasan tersebut ?

Jawabnya : tidak terima karena tujuan audit adalah untuk menyatakan pendapat apakah Lap. Keuangan disajikan sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum, bukan untuk mengungkapkan penyelewengan. Namun jika perusahaan tersebut harus di audit maka audit yang dilakukan adalah audit khusus bukan audit laporan keuangan.

PERENCANAAN AUDIT

Sesuai dengan : standar pelaksanaan pekerjaan lapangan yaitu standar pertama: “Audit harus direncanakan dengan sebaik-baiknya dan bila menggunakan staf pembantu maka harus diawasi”.

Kegiatan secara berurutan yang dilakukan auditor dalam tahap perencanaan audit sbb :

1. Memperoleh pemahaman bisnis klien
2. Memperoleh pemahaman Pengendalian Intern klien
3. Menaksir tingkat materialitas
4. Menaksir resiko audit
5. mengidentifikasi sasaran audit

6. Merancang program pemeriksaan
7. Membuat skedul pekerjaan audit
8. Menentukan staf-staf yang terlibat dalam penugasan audit

Penjelasan :

Ad.1. Memperoleh pemahaman bisnis klien

Yang perlu dipahami mengenai sifat usaha industri klien sbb :

- a) Jenis usaha (industri, dagang, dan jasa) , jenis-jenis produk perusahaan, lokasi perusahaan dan ciri-ciri operasinya (bagaimana proses produksi, cara pemasaran)
- b) Kelemahan perusahaan terhadap perubahan kondisi ekonomi dan kebijakan serta prosedur yang penting dari perusahaan.
Contoh : bahan baku diimport dari luar, nilai rupiah yang jatuh maka perusahaan akan kemacetan produksi.
- c) Peraturan-peraturan pemerintah yang mempengaruhi perusahaan tersebut. Contoh : Keputusan Pemda Tingkat II dimana UMR naik, jadi mempengaruhi perusahaan.
- d) Sifat/ciri laporan-laporan yang harus disampaikan perusahaan kepada badan/lembaga-lembaga tertentu. Misalnya : perusahaan yang Go-Public harus diaudit laporan keuangannya dan diserahkan kepada BPPM.
- e) Kinerja Keuangan Klien, yaitu : menyangkut rasio-rasio yang penting seperti : rasio likwiditas dan rasio rentabilitas , statistik operasi dan kecenderungan-kecenderungan.
- f) Pengelolaan dan kepemilikan, seperti : stuktur organisasi, struktur permodalan serta sumber dan metode pembiayaan/pendanaan.

Cara untuk mendapatkan informasi tentang bisnis klien :

- a. Meninjau ulang kertas kerja pemeriksaan periode sebelumnya
- b. Mereview data-data industri dan usaha klien dengan cara sbb :
 - ✓ Membaca artikel-artikel / tulisan-tulisan mengenai perusahaan yang diaudit.
Misalnya : Laporan tahunan.
 - ✓ Membaca notulen rapat pemegang saham atau dewan komisaris/direksi. Hasil rapat dicatat dalam notulen rapat.
 - ✓ Membaca kontrak-kontrak perjanjian yang ditandatangani klien dengan pihak lain.
 - ✓ Membaca anggaran dasar ataupun anggaran rumah tangga klien.
 - ✓ Membaca data-data keuangan atau anggaran perusahaan.
- c) Melakukan kunjungan operasi, yaitu : mengamati secara langsung karyawan/manajemen melaksanakan tugasnya dan fasilitas-fasilitas yang digunakan. (langsung melihat sendiri)
- d) Melakukan Komunikasi dengan komite audit. Komite Audit adalah : suatu komite yang ada dalam struktur organisasi yang orang-orangnya terdiri dari mewakili pemegang saham dan para ahli akuntansi ataupun audit yang berfungsi untuk menyetujui kebijakan-kebijakan, prinsip-prinsip akuntansi dan prosedur-prosedur audit serta menyetujui pengunjukan auditor. Perusahaan Go-Public yang menawarkan surat-surat berharga dipasar bursa diwajibkan memiliki komite audit pada struktur organisasinya.
- e) Melakukan tanya-jawab kepada manajemen (bincang-bincang)

- f) Melakukan prosedur analitis. Prosedur analitis adalah : membanding-bandingkan data-data baik data keuangan maupun bukan data keuangan untuk menentukan informasi masuk akal atau tidak masuk akalnya suatu informasi.

Contoh : menghitung rasio keuangan misalnya ratio lancar untuk menentukan apakah perusahaan mampu membayar hutang-hutang lancar tepat pada waktunya.

Ad.2. Memperoleh pemahaman Pengendalian Intern klien

Standar pekerjaan lapangan yang kedua dari standar auditing menyatakan bahwa “Pemahaman yang memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan .”

Dari standar tersebut jelaslah bahwa auditor diharuskan memahami pengendalian intern kliennya merencanakan auditnya.

Defenisi Pengendalian Intern

Untuk audit laporan keuangan, standar auditing seksi 319 paragraf 06 menyatakan bahwa pengendalian intern adalah suatu proses-yang dijalankan dewan komisaris, manajemen, dan personel lain entitas-yang di disain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini :

1. Keandalan laporan keuangan
2. Efektifitas dan efesiensi operasi
3. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku

Pengendalian intern terdiri dari 5 unsur pokok (komponen) yang saling berkaitan berikut ini :

1. Lingkungan pengendalian
2. Penaksiran resiko
3. Aktivitas pengendalian
4. Informasi dan komunikasi
5. Pemantuan

Ad. 1 Lingkungan Pengendalian

Menggambarkan suasana pengendalian dalam suatu organisasi dan mempengaruhi kesadaran orang-orang yang ada dalam organisasi tentang pengendalian. Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian intern, yang lingkungan pengendalian mencakup berikut ini :

- a) Nilai integritas dan etika
- b) Komitmen terhadap kompetensi
- c) Partisipasi dewan komisaris atau komite audit
- d) Filosofi dan gaya operasi manajemen
- e) Struktur organisasi
- f) Pemberian wewenang dan tanggung jawab
- g) Kebijaksanaan dan praktek sumber daya manusia

Ad.2 Penaksiran Resiko

Untuk tujuan pelaporan keuangan adalah identifikasi, analisis dan manajemen terhadap resiko yang relevan dengan

penyusunan laporan keuangan yang wajar sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum di Indonesia.

Resiko yang berkaitan dengan pelaporan keuangan mencakup peristiwa dan keadaan intern maupun ekstern yang dapat terjadi dan secara negatif mempengaruhi kemampuan entitas untuk mencatat, mengolah, meringkas dan melaporkan data keuangan konsisten dengan asersi manajemen dalam laporan keuangan.

Resiko tersebut dapat timbul atau berubah karena keadaan berikut ini :

- a) Perubahan dalam lingkungan operasi
- b) Personal baru
- c) Sistem informasi yang baru atau diperbaiki
- d) Teknologi baru
- e) Lini produk, produk atau aktivitas baru
- f) Restrukturisasi korporasi
- g) Operasi luar negeri
- h) Standar akuntansi baru

Ad.3 Aktivitas Pengendalian

Adalah kebijakan dan prosedur yang dibuat untuk memberikan jaminan bahwa arahan (petunjuk) manajemen dilaksanakan. Umumnya aktivitas pengendalian yang mungkin

relevan dengan audit dapat dikelompokkan sebagai kebijakan dan prosedur yang berkaitan dengan berikut ini :

- a) Review terhadap kinerja
- b) Pengolahan informasi
- c) Pengendalian fisik
- d) Pemisahan tugas

Ad.4 Informasi dan Komunikasi

Informasi yang relevan dengan pelaporan keuangan adalah sistem akuntansi. Sistem akuntansi merupakan kumpulan dari metode dan catatan yang diciptakan untuk mencatat, mengolah, meringkas dan melaporkan transaksi entitas dan untuk memelihara akuntabilitas aktiva, hutang dan ekuitas yang bersangkutan. Kualitas informasi yang dihasilkan sistem akuntansi tersebut akan mempengaruhi kemampuan manajemen untuk pengambilan keputusan dalam mengendalikan aktivitas entitas dan menyiapkan laporan keuangan yang andal.

Tujuan auditor memperoleh pengetahuan tentang sistem informasi akuntansi tersebut adalah untuk memahami :

- a) Golongan transaksi dalam operasi entitas
- b) Bagaimana dimulainya transaksi

- c) Catatan akuntansi, informasi pendukung dan akun tertentu dalam laporan keuangan tertentu dalam laporan keuangan yang terkait dalam pengolahan dan laporan transaksi
- d) Pengolahan akuntansi dari mulai transaksi sampai dengan penyajiannya di laporan keuangan termasuk alat elektronik yang digunakan.

Komunikasi mencakup penyediaan suatu pemahaman tentang peran dan tanggung jawab orang (personil) yang berkaitan dengan pengendalian intern, dan cara yang digunakan untuk mengkomunikasikan peran dan tanggung jawab pelaporan keuangan dan masalah-masalah penting yang berkaitan dengan laporan keuangan.

Ad..5 Pemantuan

Adalah proses penilaian kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu. Pemantuan disain operasi pengendalian tepat waktu dan pengambilan tindakan koreksi yang dilaksanakan personil yang berwenang untuk itu, biasanya dilaksanakan oleh auditor.

**PROSEDUR UNTUK MEMPEROLEH PEMAHAMAN
PENGENDALIAN INTERN**

Agar memperoleh pemahaman atas pengendalian intern yang berkaitan dengan perencanaan auditor harus melaksanakan prosedur audit untuk memberikan pengetahuan memadai tentang :

- a) Disain pengendalian yang relevan yang masing-masing 5 komponen
- b) Apakah pengendalian tersebut dilaksanakan

Prosedur yang dilakukan auditor untuk memperoleh pemahaman pengendalian intern sebagai berikut :

- a) Meninjau ulang pengalaman masa lalu terhadap entitas tersebut

Jika auditor telah melakukan audit terhadap klien yang sama pada periode sebelumnya maka auditor telah mempunyai pengalaman tentang pengendalian intern klien tersebut yang telah didokumentasikan auditor pada keertas kerja pemeriksaan dari periode yang lalu. Dengan demikian auditor dapat mereview kertas kerja pemeriksaan dari periode yang lalu tersebut.

- b) Meminta keterangan dari manajemen, supervisor dan personal staff

Melakukan tanya-jawab dengan manajemen/karyawan yang memegang posisi kunci tentang penggunaan komputerisasi untuk pemrosesan data-data, kebijakan-kebijakan akuntansi, peranan komite audit dan prosedur-prosedur yang digunakan/diterapkan.

c) Inspeksi terhadap dokumen dan catatan entitas

Dengan cara membaca Anggaran Dasar, Anggaran Rumah Tangga, Pedoman-pedoman Akuntansi, Laporan-laporan Internal Auditor dan Laporan-laporan Kebijakan (Surat-surat Keputusan), Kontrak-kontrak Perjanjian dengan pihak lain, dokumen sumber, jurnal, buku besar dan buku pembantu

d) Pengamatan atas aktivitas dan operasi entitas.

Mengamati secara langsung karyawan/manajemen melaksanakan tugasnya dan fasilitas yang digunakan untuk memberikan gambaran bagaimana pengendalian intern diterapkan.

Contoh : auditor dapat menyaksikan bagaimana pelaksanaan pemisahaan fungsi dilakukan.

Untuk membantu auditor dalam memahami dan mendokumentasikan hasil pemahaman pengendalian intern kliennya, ada 3 cara yang dapat dilakukan auditor :

a. Membuat datar pertanyaan

Yaitu : suatu daftar yang berisi pertanyaan-pertanyaan Pengendalian Intern yang memerlukan jawaban “Ya” atau “Tidak” atau “Tidak Berlaku”.

Contoh daftar pertanyaan pengendalian intern sebagai berikut :

Tabel 4.1
Contoh Daftar Pertanyaan Pengendalian Intern
Lingkungan Pengendalian

No.	Pertanyaan	Ya	Tidak
1.	Apakah ada stuktur organisasi perusahaan ?		
2.	Apakah ada batasan yang jelas tentang : <ul style="list-style-type: none"> - Dewan Komisaris ? - Komite Audit ? - Direktur Utama ? - Direktur-Direktur ? 		
3.	Apakah perusahaan mempunyai <ul style="list-style-type: none"> - Kode etik ? - Kebijakan tentang penyelesaian kepentingan yang pertentangan? 		
4.	Apakah manajemen terlibat dalam merancang dan menyetujui perubahan pengendalian intern (PI) ? <ul style="list-style-type: none"> - Apakah PI dimonitor secara cermat ? - Adakah tindak lanjut atas penyimpangan terhadap pengendalian intern ? 		
5.	Apakah ada sistem penyusunan anggaran? <ul style="list-style-type: none"> - Apakah laporan anggaran dipersiapkan pada waktu yang tepat ? <p>Adakah tindak lanjut manajemen atas penyimpangan pelaksanaan dari anggaran?</p>		
6.	Apakah ada fungsi internal audit ? <p>Jika “Ya” apakah internal auditor tersebut?</p> <ul style="list-style-type: none"> - Obyektif ? - Kompeten ? <p>Apakah pekerjaan internal audit :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Dilakukan secara tepat ? - Didokumentasikan secara tepat ? - Dilaporkan secara tepat ? 		
7.	Apakah kebijakan personalia dilaksanakan secara tepat mengenai :		

	<ul style="list-style-type: none"> - Penerimaan karyawan ? - Pelatihan karyawan ? - Pengawasan karyawan ? - Penilaian karyawan ? 		
8.	<p>Apakah ada pemutasian dalam :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Manajemen ? - Karyawan ? 		
10.	<p>Apakah ada indikasi bahwa manajemen :</p> <ul style="list-style-type: none"> - Menginginkan laporan keuangan yang wajar ? - Adakah keterbukaan dan kejujuran dalam menjawab pertanyaan- pertanyaan audit ? - Apakah bijaksana dalam membuat taksiran-taksiran akuntansi ? - Mempunyai kejujuran ? - Mempunyai kesadaran pengendalian yang tinggi ? 		

b. Membuat *Flow Chart* (bagan arus)

Yaitu : suatu bagan/skema yang menggambarkan arus transaksi dan dokumen-dokumen yang digunakan dengan menggunakan simbol-simbol tertentu.

c. *Narrative Record* (catatan uraian)

Yaitu : catatan yang menguraikan pengendalian intern klien secara singkat dan jelas.

3. Menaksir Tingkat Materiality

Materialitas merupakan dasar penerapan standar auditing, khususnya standar pekerjaan lapangan dan standar pelaporan dengan demikian, setiap audit laporan keuangan yang dilakukan auditor harus mempertimbangkan materialitas. Sebagaimana yang dinyatakan dalam SA Seksi 312 mengenai Resiko Audit dan

Materialitas Audit bahwa auditor diharuskan untuk mempertimbangkan materialitas dalam perencanaan audit dan penilaian terhadap laporan keuangan secara keseluruhan disajikan secara wajar sesuai dengan Prinsip Akuntansi Yang Berlaku Umum.

The Financial Accounting Standards of Board dalam Statement of Financial Accounting Concepts no.2 mendefinisikan materiality :
“ *The magnitude of omission or misstatement of accounting information that, in the light of surrounding circumstances makes it probable that the judgement of a reasonable person relying on the information would have been changed or influenced by the omission or misstatement* ”.

Dari definisi tersebut, auditor diharuskan mempertimbangkan:

- (1) keadaan yang terkait dengan entitas, dan
- (2) kebutuhan informasi dari pihak yang mendasarkan keyakinannya atas laporan keuangan auditan.

Sebagai contoh bahwa suatu jumlah mungkin material bagi suatu entitas, tetapi jumlah tersebut mungkin tidak material bagi entitas lain yang mempunyai ukuran atau ciri yang berbeda. Begitu juga, suatu jumlah mungkin material bagi suatu entitas tertentu pada suatu periode mungkin berubah menjadi tidak material pada periode yang lain. Dengan demikian, auditor dapat menyimpulkan bahwa tingkat materialitas perkiraan modal kerja harus lebih rendah bagi suatu perusahaan yang bangkrut bila dibandingkan dengan suatu perusahaan yang mempunyai ratio lancar 4:1. Dalam mempertimbangkan kebutuhan informasi pemakai informasi, yang semestinya harus dianggap. Sebagai

contoh, bahwa pemakai informasi keuangan akan menginformasikan investor secara beralasan.

Pertimbangan awal terhadap materialitas

Pada perencanaan audit, auditor membuat pertimbangan awal terhadap materialitas. Pertimbangan tingkat materialitas pada perencanaan audit berbeda dengan tingkat materialitas yang digunakan pada kesimpulan audit dalam menilai temuan audit, karena keadaan lingkungan yang mungkin berubah dan informasi tambahan tentang klien yang diperoleh selama audit dilakukan.

Contoh : Suatu perusahaan diragukan kelangsungannya pada saat perencanaan audit, namun karena ada suntikan dana likwiditas perusahaan semakin baik selama tahun tersebut. Untuk kasus contoh ini, tingkat materialitas yang digunakan dalam menilai temuan audit mungkin lebih tinggi dari pada tingkat materialitas pada perencanaan audit.

Pada perencanaan audit, auditor menaksir tingkat materialitas pada dua tingkatan:

1. Tingkat materialitas pada laporan keuangan
2. Tingkat materialitas pada saldo perkiraan

Tingkat materialitas pada laporan keuangan

Tingkat materialitas pada laporan keuangan harus dipertimbangkan auditor karena pendapat auditor terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Laporan keuangan dinyatakan salah saji secara material karena laporan keuangan tersebut mengandung kesalahan atau penyimpangan baik secara individual maupun secara menyeluruh. Salah saji boleh berasal dari kesalahan penerapan prinsip akuntansi, penyimpangan dari fakta yang ada atau hilangnya informasi penting.

Pada perencanaan audit, auditor boleh mengakui lebih dari satu tingkat materialitas yang berkaitan terhadap laporan keuangan. Untuk laporan laba-rugi, materialitas berhubungan dengan total penghasilan, laba operasi, laba sebelum pajak, atau laba bersih. Untuk neraca, materialitas dapat didasarkan kepada total aktiva, aktiva lancar, modal kerja atau equitas.

Pada pertimbangan awal materialitas auditor pada awalnya menentukan tingkat materialitas secara gabungan untuk setiap laporan sebagai contoh, ditaksir bahwa total kesalahan Rp 10.000.000,- untuk laporan laba-rugi dan Rp 20.000.000,- untuk neraca dianggap sudah material. Untuk tujuan perencanaan auditor harus menggunakan tingkat materialitas gabungan yang terendah terhadap salah saji yang dipertimbangkan material untuk salah satu laporan keuangan

karena (1) Laporan Keuangan berkaitan satu dengan yang lainnya dan (2) banyak prosedur audit terkait kepada lebih dari satu laporan. Misalnya, prosedur audit untuk menentukan, apakah penjualan kredit akhir tahun telah dicatatkan pada periode yang tepat menyediakan bukti tentang piutang dagang di neraca dan penjualan di laporan laba-rugi.

Pertimbangan awal, auditor tentang materialitas selalu dilakukan 6 bulan sampai dengan 9 bulan sebelum tanggal neraca. Dengan demikian, pertimbangan tersebut boleh didasarkan atas data laporan keuangan interim. Dengan alternatif lain, pertimbangan tersebut didasarkan atas data keuangan satu tahun atau lebih dari tahun sebelumnya yang disesuaikan untuk perubahan sekarang, seperti kondisi umum kecenderungan ekonomi dan industri.

Pertimbangan materialitas mencakup pertimbangan kuantitas dan kualitas.

Pertimbangan Kwantitas

Sampai pada saat ini, belum ada diatur baik standar akuntansi maupun standar auditing tentang pedoman resmi pengukuran kuantitas materialitas. Namun pedoman dibawah ini dapat digunakan dalam praktek.

- a. 5% s.d 10% dari laba bersih sebelum pajak (10% untuk laba yang lebih kecil s/d 5% untuk labanya yang lebih besar)
- b. 0,5% s.d 1% dari total aktiva
- c. 1% dari equitas
- d. 0,5% s.d 1% dari penghasilan kotor
- e. Suatu persentase yang bervariasi didasarkan atas besarnya total aktiva atau penghasilan.

Pertimbangan Kualitas

Pertimbangan kualitas berhubungan dengan penyebab dari salah saji tersebut. Suatu salah saji mungkin secara kuantitas tidak material, namun secara kualitas material. Hal ini dapat terjadi, jika kesalahan tersebut disebabkan karena adanya penyelewangan atau tindakan yang melawan hukum.

Tingkat materialitas pada saldo perkiraan

Materialitas pada level ini adalah salah saji maximum yang terdapat pada saldo perkiraan sebelum dipertimbangkan salah saji secara material. Materialitas pada saldo perkiraan dikenal sebagai salah saji yang dapat ditoleransi (*Tolerable Misstatement*). Konsep materialitas pada saldo perkiraan tidaklah sama dengan istilah saldo perkiraan material

(*material account balance*). Istilah “saldo perkiraan material” merupakan “besarnya suatu saldo perkiraan yang dicatatkan” sedangkan konsep materialitas berkaitan dengan “jumlah salah saji” yang mempengaruhi keputusan pemakai. Saldo yang dicatatkan dari suatu perkiraan pada umumnya menggambarkan batas bawah atas suatu jumlah dengan mana suatu perkiraan dapat terlalu besar.

Dalam membuat pertimbangan tentang materialitas pada tingkat saldo perkiraan, auditor harus mempertimbangkan hubungannya dengan materialitas laporan keuangan. Pertimbangan ini menuntun auditor untuk merencanakan audit dalam mendeteksi salah saji yang mungkin secara individual tidak material, tetapi bila digabungkan dengan salah saji dengan saldo perkiraan lainnya, boleh jadi material terhadap laporan keuangan secara keseluruhan.

Alokasi materialitas laporan keuangan ke perkiraan

Ketika pertimbangan awal auditor tentang materialitas laporan keuangan dikwantitatifkan, suatu taksiran awal materialitas untuk setiap perkiraan dapat diperoleh dengan mengalokasikan materialitas laporan keuangan ke masing-masing perkiraan. Alokasi tersebut dilakukan terhadap

perkiraan neraca dan laba rugi. Namun demikian, karena banyak salah saji pada laporan laba rugi juga mempengaruhi neraca dan karena disana lebih sedikit perkiraan neraca, banyak auditor membuat alokasi berdasarkan perkiraan neraca.

Dalam membuat alokasi auditor harus mempertimbangkan kemungkinan salah saji dalam perkiraan dan kemungkinan pembiayaan untuk memverifikasi perkiraan. Sebagai contoh, salah saji lebih mungkin ada dalam persediaan daripada di aktiva tetap, dan biasanya biayanya lebih rendah mengaudit aktiva tetap daripada persediaan.

Contoh :

Total aktiva PT Tordan adalah sebagai berikut :

Kas	Rp. 50.000.000,-
Piutang usaha	150.000.000,-
Persediaan	300.000.000,-
Aktiva tetap	<u>1.000.000.000,-</u>
Total	Rp.1.500.000.000,-

Auditor mengantisipasi lebih sedikit salah saji pada kas dan aktiva tetap dan beberapa salah saji pada piutang usaha

dan persediaan. Berdasarkan pengalaman masa lalu terhadap klien tersebut, auditor mengharapkan perkiraan dengan salah satu yang lebih kecil akan membutuhkan biaya audit yang lebih mahal daripada mengaudit perkiraan lainnya.

Diasumsikan taksiran awal materialitas laporan keuangan adalah 1% dari total aktiva (yaitu Rp.15.000.000,-), maka pertimbangan rencana alokasinya adalah sebagai berikut :

Perkiraan	Alokasi materialitas	
	Rencana A	Rencana B
Kas	Rp. 500.000,-	Rp. 300.000,-
Piutang usaha	1.500.000,-	2.700.000,-
Persediaan	3.000.000,-	7.500.000,-
Aktiva tetap	10.000.000,-	4.500.000,-
Total	Rp. 15.000.000,-	Rp.15.000.000,-

Untuk rencana A, materialitas dialokasikan secara proporsional kepada setiap perkiraan tanpa memperhatikan salah satu moneter atau biaya auditnya. Pada rencana B, alokasi materialitas lebih besar kepada piutang dan persediaan karena kemungkinan salah satu lebih besar dan biaya audit untuk

mendeteksinya lebih mahal. Dengan demikian jumlah bukti yang dibutuhkan untuk perkiraan-perkiraan tersebut dikurangi karena materialitas saldo perkiraan dengan bukti mempunyai hubungan terbalik. Walaupun alokasi materialitas lebih kecil untuk kas dan aktiva tetap meningkatkan jumlah bukti yang dibutuhkan untuk kedua perkiraan tersebut, tetapi biaya audit terhadap kedua perkiraan tersebut lebih murah.

Alokasi taksiran awal materialitas boleh direvisi pada saat pekerjaan lapangan dilakukan. Sebagai contoh, jika hanya Rp. 1.700.000,- salah saji ditemukan pada saat memverifikasi piutang dagang, maka sisa materialitas Rp. 1.000.000,- lagi tidak digunakan untuk piutang pada rencana B dapat dialokasikan kembali ke perkiraan persediaan.

Hubungan antara materialitas dengan bukti

Materialitas adalah salah satu faktor yang mempengaruhi pertimbangan auditor untuk menentukan jumlah bukti yang dibutuhkan. Semakin rendah tingkat materialitas, semakin banyak jumlah bukti yang dibutuhkan. Dengan kata lain semakin banyak bukti diperoleh untuk memberikan keyakinan yang memadai jika suatu saldo perkiraan yang dicatatkan tidak salah saji lebih dari Rp. 100.000.000,- daripada lebih dari Rp. 200.000.000,-. Begitu juga semakin besar atau penting suatu saldo perkiraan semakin besar jumlah bukti yang dibutuhkan.

4. Menaksir Resiko Audit (*Audit Risk*)

Dalam merencanakan audit, auditor juga harus mempertimbangkan resiko audit. Menurut SA Seksi 312 Resiko audit dan materialitas dalam pelaksanaan audit, resiko audit adalah resiko yang terjadi dalam hal auditor, tanpa menyadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atas suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material.

Semakin pasti auditor berkeinginan menyatakan pendapatnya yang tepat semakin rendah resiko audit yang dapat diterima auditor. Jika 98% kepastian yang diinginkan, resiko audit adalah 2%, sedangkan jika 95% kepastian yang dipertimbangkan sudah cukup memuaskan maka resiko auditnya adalah 5%. Dalam audit terhadap perusahaan yang go-public, auditor biasanya menetapkan resiko audit pada tingkat yang rendah, karena banyaknya pemakai laporan audit dibandingkan pemakai laporan audit perusahaan perorangan.

Komponen resiko audit

Resiko audit terdiri dari 3 komponen/elemen resiko yaitu :

- a. *Inherent Risk* (resiko bawaan/melekat) = IR
- b. *Control Risk* (resiko pengendalian) = CR
- c. *Detection Risk* (Resiko deteksi) = DR

$$AR = IR \times CR \times DR$$

Penjelasan :

Ad.a *Inherent Risk* (resiko bawaan/melekat)

Yaitu : suatu resiko yang disebabkan oleh karena sifat kelemahan dari suatu saldo perkiraan untuk salah saji secara material, dengan asumsi klien tidak mempunyai internal control dengan perkiraan tersebut.

IR untuk setiap saldo perkiraan berbeda dengan IR saldo perkiraan lainnya. IR perkiraan kas lebih tinggi daripada IR perkiraan bangunan karena kas lebih mudah untuk dicuri/diselewengkan daripada bangunan.

Ad.b. *Control Risk* (resiko pengendalian)

Yaitu : resiko yang mungkin terjadi atas suatu perkiraan yang salah saji secara material karena pengendalian intern klien yang tidak baik sehingga tidak dapat menemukan/mencegah salah saji tersebut.

*"Pengendalian Intern tidak baik maka **CR** tinggi, jumlah **bukti** lebih banyak yang harus diperoleh auditor, dan juga **DR** rendah".*

*"Pengendalian Intern baik maka **CR** rendah, jumlah **bukti** lebih sedikit yang diperoleh auditor, dan juga **DR** tinggi".*

Ad.c. *Detection Risk* (Resiko deteksi)

Yaitu : resiko bahwa kemungkinan suatu perkiraan akan salah secara material karena prosedur-prosedur audit yang diterapkan auditor tidak dapat mendeteksi/menemukan kesalahan tersebut.

Dari ketiga elemen resiko tersebut, elemen resiko yang dapat dikendalikan auditor hanyalah Resiko Deteksi. Oleh sebab itu auditor harus merancang prosedur auditnya sebaik mungkin agar resiko deteksi rendah sehingga AR akan menjadi lebih rendah.

$$\frac{IR \times CR}{XCV}$$

$$DR = \frac{\quad}{\quad}$$

Contoh :

AR

Dalam audit persediaan , auditor telah menaksir resiko-resiko berikut ini:

Auditor berkeinginan untuk menyatakan pendapat secara benar 95% (AR = 5%). Resiko bawahan (IR= 50%). Setelah melakukan pemahaman dan penilaian terhadap pengendalian intern klien mengenai persediaan auditor menaksir CR = 50 %.

Hitunglah Resiko Deteksi yang dapat diterima auditor untuk pemeriksaan persediaan tersebut.

Jawab :

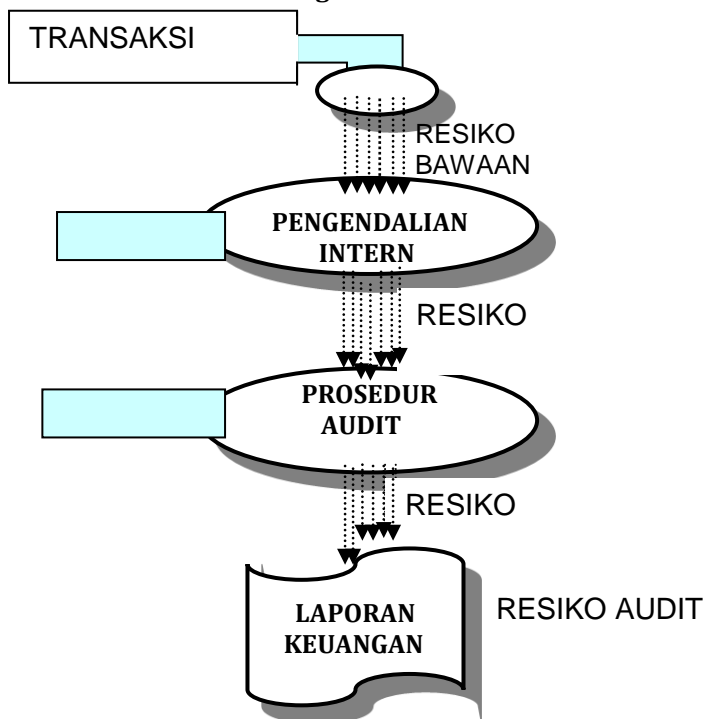
$$DR = \frac{AR}{IR \times CR}$$

$$DR = \frac{5\%}{50\% \times 50\%}$$

$$DR = 20 \%$$

Dengan demikian bahwa auditor merencanakan auditnya dengan dapat menerima resiko deteksi 20% untuk menyatakan pendapat secara benar 95% atas persediaan klien yang mempunyai resiko bawaan 50% dan resiko pengendalian 50%.

Gambar 4.1
Hubungan Antar Resiko



Setiap transaksi yang terjadi menimbulkan perkiraan-perkiraan, dan masing-masing perkiraan-perkiraan ini mempunyai kemungkinan kesalahan karena sifat bawaan dari perkiraan tersebut, untuk mencegah kesalahan bawaan tersebut maka entitas melakukan pengendalian intern. Namun sebaik-baiknya pengendalian yang dilakukan kemungkinan kesalahan dari perkiraan tersebut tetap terjadi karena rancangan dan pelaksanaan pengendalian yang tidak baik. Sehingga perkiraan yang masih salah tersebut disajikan oleh manajemen dalam laporan keuangannya.

Selanjutnya laporan keuangan tersebut diaudit oleh auditor, namun auditor kemungkinan juga tidak dapat mendeteksi laporan keuangan yang mengandung salah saji. Akhirnya diterbitkanlah laporan keuangan yang telah di audit namun masih mengandung salah saji dengan demikian kemungkinan kesalahan dalam laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor dengan pendapat wajar tanpa syarat tersebut, disebut sebagai resiko audit.

Tabel 4.2
Matriks Komponen Resiko

Taksiran IR	Taksiran CR			
	Maximum	Tinggi	Moderat	Rendah
	Tingkat DR yang dapat diterima untuk mencapai AR rendah			
Maximum	Sangat Rendah	Sangat Rendah	Rendah	Rendah
Tinggi	Sangat Rendah	Rendah	Rendah	Moderat
Moderat	Rendah	Rendah	Moderat	Tinggi
Rendah	Rendah	Moderat	Tinggi	*

Keterangan : * Pengujian substantif boleh tidak diperlukan untuk suatu asersi tertentu

Dari matriks tabel 5.2 dapat disimpulkan apabila taksiran IR maximum dan taksiran CR maximum, maka tingkat DR yang dapat diterima auditor adalah sangat rendah, berarti pengujian substantif harus diperluas untuk mendapatkan AR (resiko Audit) yang rendah. Sebaliknya jika taksiran IR dan CR rendah maka pengujian substantif boleh tidak diperlukan atau dipersempit untuk asersi tertentu.

Hubungan antara resiko audit dan bukti audit

Sebagaimana materialitas, resiko audit juga merupakan salah satu, faktor yang mempengaruhi pertimbangan auditor untuk menentukan jumlah bukti audit.

Resiko audit dengan jumlah bukti mempunyai hubungan terbalik. Semakin rendah tingkat resiko audit yang dicapai semakin besar jumlah bukti yang dibutuhkan.

Catatan :

1. Auditor harus menaksir materialitas pada dua tingkatan yaitu pada tingkat laporan keuangan dan pada tingkat saldo perkiraan.
2. Tingkat materialitas dapat ditaksir secara kuantitatif dan kualitatif.
3. Tingkat materialitas mempunyai hubungan terbalik dengan jumlah bukti yang dibutuhkan.
4. Resiko audit terdiri dari tiga komponen yaitu resiko bawaan, resiko pengendalian, dan resiko deteksi. Resiko deteksi mempunyai hubungan terbalik dengan kedua komponen resiko audit tersebut.
5. Resiko deteksi dapat dikendalikan auditor, sedangkan kedua resiko lainnya tidak dapat dikendalikan auditor.
6. Sebagaimana juga materialitas, resiko audit mempunyai hubungan terbalik dengan jumlah bukti yang dibutuhkan auditor, dan begitu juga resiko audit dapat ditaksir secara kuantitatif ataupun bukan kuantitatif.

Resiko audit : suatu resiko bahwa auditor secara tidak menyadari kemungkinan akan gagal untuk

memodifikasi/memberikan pendapat atas laporan keuangan yang salah saji secara material.

"Semakin besar keinginan auditor untuk menyatakan pendapat secara benar maka semakin kecil resiko audit yang dapat diterima auditor".

"Semakin kecil resiko audit maka banyak bukti-bukti audit yang harus diperoleh auditor".

5. Mengidentifikasi Sasaran Audit

Sasaran audit yaitu : sasaran auditor untuk membuktikan asersi laporan keuangan (*Financial Statement Assertions*).

Asersi laporan keuangan adalah : penegasan/pernyataan manajemen yang terkandung dalam laporan keuangan yang terdiri dari 5 penegasan yaitu :

- a. Ada tidaknya / terjadi tidaknya
- b. Kelengkapannya
- c. Hak-hak kewajiban
- d. Penilaian/alokasi
- e. Penyajian dan pengungkapan

Ad.a Ada tidaknya / terjadi tidaknya

Yaitu : pernyataan manajemen yang menegaskan bahwa aktiva dan hutang pada tanggal neraca benar-benar ada dan transaksinya benar-benar terjadi.

Ad.b. Kelengkapannya

Yaitu : pernyataan manajemen yang menegaskan bahwa semua transaksi yang terjadi dan saldo-saldo perkiraan yang ada telah dicatatkan dan disajikan secara lengkap dalam laporan keuangan.

Ad.c. Hak-hak kewajiban

Yaitu : pernyataan manajemen yang menegaskan bahwa semua aktiva merupakan hak milik perusahaan dan semua hutang-hutang merupakan kewajiban perusahaan.

Ad.d. Penilaian/alokasi

Yaitu : pernyataan manajemen yang menegaskan bahwa semua aktiva, kewajiban, modal, serta pendapatan dan biaya telah dinilai/dialokasikan sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum.

Ad.e Penyajian dan pengungkapan

Yaitu : pernyataan manajemen yang menegaskan bahwa semua aktiva, kewajiban, modal, serta pendapatan dan biaya telah disajikan dan diungkapkan dalam laporan keuangan sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berlaku Umum.

Sasaran audit adalah untuk membuktikan Asersi Laporan Keuangan dan untuk memperoleh bukti audit, maka auditor harus menerapkan prosedur audit.

6. Merancang Program Pemeriksaan

Program pemeriksaan yaitu : daftar-daftar dari prosedur-prosedur audit yang akan dilakukan selama pekerjaan audit dilapangan.

Contoh daftar program pemeriksaan dapat dilihat pada Tabel berikut:

Tabel 4.3

Contoh Program Pemeriksaan PT X
Program Pemeriksaan Saldo Persediaan Barang
31 Desember 20..
(sebahagian program)

Sasaran Audit	Prosedur-prosedur Audit	Referensi KKP	Dilakukan	
			Tanggal	Oleh
1.Ada tidaknya / terjadi tidaknya	Menghitung dan mengamati fisik persediaan klien.			
2.Kelengkapannya	Menelusuri saldo persediaan dari catatan akuntansi persediaan kedokumen transaksinya.			
3.Hak-hak dan kewajiban	Insepksi dokumen-dokumen transaksi persediaan.			
4.Penilaian/alokasi	Membandingkan metode penilaian persediaan yang digunakan klien dengan PABU.			
5.Penyajian dan pengungkapan	Membandingkan penyajian dan pengungkapan persediaan di Lap. Keuangan klien dan PABU.			
6.Kecermatan matematis	Menghitung kembali saldo-saldo persediaan yang ada dalam daftar dan catatan persediaan.			

Manfaat Audit Program bagi auditor :

- a. Sebagai pedoman, berupa instruksi untuk melakukan prosedur audit.
- b. Sebagai informasi, untuk mengetahui sampai sejauh mana kegiatan audit dilakukan.
- c. Sebagai bukti, bahwa audit telah dilakukan.

7. Membuat Skedul Pekerjaan Audit

Yaitu : merencanakan kapan, berapa lama dan kapan selesai audit dilakukan.

Pekerjaan audit dapat dibagi 2 kelompok waktu:

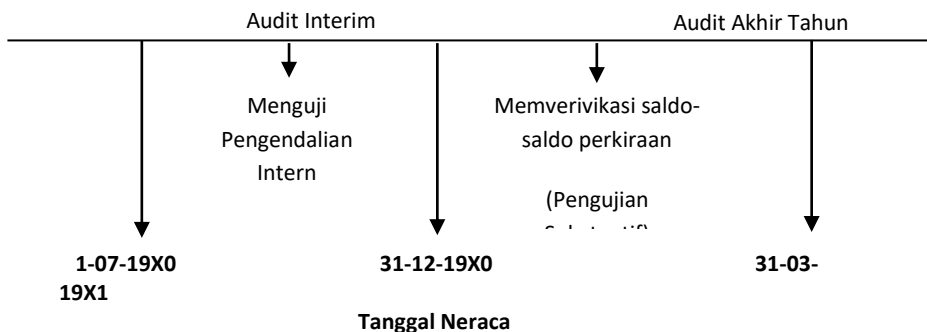
a. Pekerjaan Audit Interim

Yaitu : pekerjaan audit berupa pengujian pengendalian intern yang dilakukan 6 bulan sebelum tanggal neraca sampai dengan tanggal neraca.

b. Pekerjaan Audit Akhir Tahun

Yaitu : berupa pengujian substantif (memverifikasi saldo-saldo perkiraan) yang dilakukan dari tanggal neraca sampai dengan 2 atau 3 bulan setelah tanggal neraca.

Gambar 4.2
Skedul Pekerjaan Audit



8. Menetapkan staf yang dilibatkan dalam penugasan audit :

Faktor-faktor yang harus dipertimbangkan dalam penugasan staff yang terlibat dalam penugasan audit adalah :

- a. Pengalaman staf
- b. Tanggungjawab yang diinginkan dari staff tersebut
- c. Tingkat pengawasan yang diperlukan untuk penugasan tersebut
- d. Tingkat keahlian teknis yang dimiliki staff.
- e. Sejauh mana bantuan dari karyawan klien yang dapat diperoleh dari klien. Karyawan klien yang biasanya dilibatkan dalam penugasan audit adalah internal auditor dan karyawan akuntansi klien.

Bantuan yang dapat diharapkan dari karyawan klien tersebut adalah :

1. Mempersiapkan Neraca saldo dari saldo-saldo buku besar.
2. Membandingkan saldo-saldo buku pembantu perkiraan dengan saldo buku besarnya.
3. Membuat daftar umur piutang.
4. Menyiapkan laporan atau daftar-daftar kegiatan lainnya.

Mis : Laporan Rekonsiliasi Bank, Daftar Persediaan dan Daftar Aktiva Tetap.

Daftar-daftar ataupun laporan yang dibuat oleh karyawan tersebut, tidak dapat secara langsung digunakan auditor sebagai bukti pemeriksaan sebelum diperiksa kembali oleh auditor.

2. PERIKATAN AUDIT

Langkah-langkah dalam kegiatan penerimaan perikatan adalah:

- Melaksanakan survei pendahuluan
- Melakukan komunikasi dengan auditor pendahulu
- Memutuskan diterima atau tidaknya calon klien
- Menyusun tim audit (tentative)
- Membuat jadwal audit (tentative)
- Membuat proposal / surat perikatan

1. Melaksanakan Survei Pendahuluan

Survei pendahuluan dimaksudkan untuk mengumpulkan data guna menyusun proposal dan rencana audit. Kegiatan dalam survei ini tergantung dari status klien, yaitu klien baru atau klien lama.

Kegiatan yang dilakukan dalam survei pendahuluan bagi klien baru meliputi:

- a) Membangun pemahaman dengan (calon) klien tentang jasa yang akan diserahkan;
- b) Memperoleh data yang diperlukan tentang (calon) klien;
- c) Mengevaluasi integritas manajemen;
- d) Mengevaluasi independensi KAP

Sedangkan kegiatan yang dilakukan dalam survei pendahuluan untuk klien lama adalah:

- a) Mengevaluasi perubahan-perubahan data klien;
- b) Mengevaluasi integritas manajemen;
- c) Mengevaluasi independensi KAP.

Survei pendahuluan dilakukan oleh seorang manager, bisa dibantu dengan calon in-charge, terutama dilakukan dengan cara wawancara. Di samping itu, keterlibatan partner dalam tahap ini juga sangat diperlukan untuk membina hubungan dengan pejabat (eksekutif) calon klien dan dalam usaha mengidentifikasi masalah-masalah penting sedini mungkin.

2. Melakukan Komunikasi Dengan Auditor Pendahulu

Komunikasi ini dilakukan apabila laporan keuangan klien tahun sebelum tahun yang akan diperiksa telah diaudit oleh auditor lain. Komunikasi dilakukan secara tertulis dengan mengirim surat kepada partner yang menandatangani laporan audit tahun sebelumnya. Informasi tentang nama dan alamat auditor pendahulu telah diidentifikasi pada saat melaksanakan survei pendahuluan.

Hal-hal yang perlu dimintakan keterangan kepada auditor pendahulu mencakup:

- Informasi yang kemungkinan berkaitan dengan integritas manajemen.
- Ketidaksepakatan dengan manajemen mengenai penerapan prinsip akuntansi, prosedur audit, atau soal-soal signifikan yang serupa.
- Komunikasi dengan komite audit atau pihak lain dengan kewenangan dan tanggung-jawab setara tentang kecurangan, unsur pelanggaran hukum oleh klien, dan masalah-masalah yang berkaitan dengan pengendalian intern.
- Pemahaman auditor pendahulu tentang alasan penggantian auditor.

3. Memutuskan Diterima atau Tidaknya Calon Klien

Beberapa kondisi yang dapat dijadikan pertimbangan untuk tidak meneruskan atau menerima calon klien adalah:

- a) Integritas manajemen calon klien diragukan;
- b) KAP tidak independen terhadap calon klien;
- c) Dapat atau tidaknya calon klien diaudit;
- d) Risiko penugasan lainnya yang demikian besar dan tidak mampu dikelola oleh KAP.

4. Menyusun Tim Audit

Audit harus dilaksanakan oleh tim yang kompeten dan anggota-anggotanya independen. Apabila diperlukan, KAP dapat menggunakan tenaga spesialis. Tim audit dalam setiap penugasan setidaknya terdiri dari:

- Satu orang partner
- Satu orang manager
- Satu orang ketua tim (in-charge)
- Satu atau lebih asisten, tergantung dari besar kecilnya perikatan

Partner atau suatu komite yang ditugasi untuk pembentukan tim audit menunjuk manager yang akan melaksanakan audit. Kemudian manager menentukan ketua tim (in-charge) dan asisten yang akan diterjunkan dalam penugasan. Pemilihan tim hendaknya memperhatikan faktor-faktor berikut:

- Pengalaman dengan klien
- Pengalaman dengan industri klien yang bersangkutan
- Tingkat kesibukan masing-masing staf
- Keahlian khusus yang diperlukan

SA Seksi 336 mengatur tentang kemungkinan penggunaan spesialis yang didefinisikan sebagai orang (atau perusahaan) yang memiliki keterampilan atau pengetahuan khusus dalam bidang tertentu selain akuntansi dan auditing. Contoh dari spesialis ini antara lain adalah aktuaris, appraiser, insinyur, konsultan lingkungan dan ahli geologi.

Partner bertanggung jawab baik pada hubungan dengan klien dan kualitas teknis secara umum atas jasa audit yang diberikan oleh KAP.

Manager membantu partner dengan tugas-tugas audit yang memerlukan pengalaman dan pertimbangan tingkat tinggi, yaitu membuat rencana audit, memastikan (mereview) bahwa seluruh rencana telah dilaksanakan tim, memberikan pertimbangan jenis opini yang akan diberikan dan memastikan bahwa proses audit telah memenuhi mutu yang diharapkan.

Ketua Tim (In-charge) bertanggung jawab dalam pelaksanaan tugas audit sehari-hari di klien.

5. Membuat Jadwal Audit

Tiga hal yang harus diperhatikan dalam membuat jadwal audit adalah:

- Jangka waktu yang diperkirakan untuk menyelesaikan pekerjaan
- Tenggat waktu yang diberikan oleh calon klien
- Kesiapan calon klien untuk mulai diaudit

Gantt chart yang menunjukkan siapa mengerjakan apa dan berapa lama disarankan untuk digunakan. ***Gantt chart*** tersebut dapat dilampirkan pada proposal / surat perikatan dan atau didokumentasikan sebagai kertas kerja.

6. Membuat Proposal / Surat Perikatan

SA Seksi 320 mengatur tentang surat perikatan audit. Pada seksi tersebut diatur bahwa kedua belah pihak, yaitu auditor dan klien harus menyetujui syarat-syarat perikatan. Tujuan surat perikatan yang dibuat sebelum dimulainya suatu perikatan adalah untuk menghindari salah paham berkenaan dengan perikatan tersebut.

ISI SURAT PERIKATAN PADA UMUMNYA MELIPUTI:

- a) Tujuan audit atas laporan keuangan

- b) Tanggung jawab manajemen atas laporan keuangan
- c) Lingkup audit, termasuk penyebutan undang-undang, peraturan, pernyataan dari badan profesional yang harus dianut oleh KAP
- d) Bentuk laporan atau bentuk komunikasi lain yang akan digunakan oleh KAP untuk menyampaikan hasil perikatan
- e) Fakta bahwa karena sifat pengujian dan keterbatasan bawaan dari suatu audit, dan dengan keterbatasan bawaan pengendalian intern, terdapat risiko yang tidak dapat dihindari tentang kemungkinan terjadinya beberapa salah saji material tidak dapat terdeteksi
- f) Akses yang tidak dibatasi terhadap catatan, dokumen, dan informasi lain apa pun yang diminta oleh auditor dalam hubungannya dengan audit
- g) Pembatasan atas tanggung jawab auditor
- h) Harapan untuk menerima konfirmasi tertulis dari manajemen tentang representasi yang dibuat dalam hubungannya dengan audit
- i) Penegasan bahwa pemeriksaan oleh KAP tidak meliputi pemeriksaan sebagaimana yang dilakukan oleh Direktorat Jenderal Pajak, sehingga pemeriksaan tersebut tidak dapat dijadikan dasar untuk mendeteksi penyimpangan yang mungkin ditemukan oleh pemeriksa dari Direktorat Jenderal Pajak

- j) Penegasan bahwa calon klien tidak menugaskan auditor independen lain untuk melaksanakan audit untuk tahun buku yang sama
- k) Kemungkinan adanya perubahan tujuan dan ruang lingkup audit
- l) Pengaturan kalau terjadi pemutusan perikatan sebelum masa perikatan selesai
- m) Pengaturan kalau terjadi ketidaksepahaman